



CORTE COSTITUZIONALE
UFFICIO DEL MASSIMARIO

REPERTORIO RAGIONATO DELLE MASSIME DELLE PRONUNCE COSTITUZIONALI

VOLUME 6

**I RAPPORTI ECONOMICI E FINANZIARI
(BILANCIO PUBBLICO, TRIBUTI)**

ANNI 2016-2023

Il presente Volume è destinato alle esigenze di documentazione per l'attività giurisdizionale della Corte costituzionale.

Si declina ogni responsabilità per la sua eventuale utilizzazione o riproduzione per fini non consentiti dalla legge.

I contenuti originali possono essere riprodotti, nel rispetto della legge, a condizione che sia citata la fonte.

COORDINAMENTO DEI REPERTORI:

Massimiliano BONI

CURA DEL VOLUME:

Massimiliano BONI

COLLABORAZIONE ALLA REDAZIONE DEI TESTI:

Lorenzo CARBONARA,
Bruno CAROTTI, Paola
CICCAGLIONI, Anna
Valeria SEGHETTI, Bruno
BATTAGLIA

EDITOR:

Bruno CAROTTI

CONTROLLO DEI TESTI:

Eleonora MASCI

FEBBRAIO 2024

L'importanza del bilancio sta proprio in questo: è il cuore della discrezionalità e responsabilità politica nell'allocatione delle risorse, che incombe principalmente sulle istituzioni di governo nell'ambito della dialettica democratica parlamentare tracciata dai principi costituzionali, che uniscono istituzioni e cittadini.

Marta Cartabia, *Relazione annuale 2019*

INDICE

Presentazione.....	1
--------------------	---

PARTE PRIMA IL BILANCIO

CAPITOLO 1. L'EQUILIBRIO DI BILANCIO

1. La legge di bilancio e le manovre economiche	7
2. Definizione ed efficacia dell'equilibrio di bilancio.....	7
2.1 In particolare: l'equilibrio tendenziale.....	8
3. Bilancio e rappresentanza democratica.....	9
4. La necessaria copertura delle spese	10
4.1. In generale	10
4.2. La relazione tecnica (artt. 17 e 19 della legge n. 196 del 2009).....	17
4.3. Spese obbligatorie	17
4.4. Spese pluriennali	18
4.5. L'utilizzo dei fondi di riserva	18
5. Il bilancio di previsione	19
6. Il risultato di amministrazione	19
7. Il disavanzo tecnico	21
8. Il rientro dal disavanzo	23
9. Il piano di riequilibrio.....	25
10. Gli oneri finanziari effetto di pronunce di illegittimità costituzionale	27
11. Leggi rinforzate in materia di contabilità pubblica	28
12. L'estensione temporale di misure a contenimento della spesa pubblica	29
13. Interpretazione dei principi contabili	30

CAPITOLO 2. REDAZIONE DEI BILANCI

1. In generale	31
2. L'equilibrio dinamico del bilancio.....	32
3. Segue: la continuità del bilancio	32
4. Il rendiconto di gestione	32
5. Allegati, note integrative e relazioni	34
6. Anticipazioni di liquidità.....	35
7. Vincoli di destinazione	39

Indice

CAPITOLO 3. RELAZIONI FINANZIARIE TRA STATO E REGIONI

1. In generale	40
2. L'unità economica della Repubblica.....	40
2.1. La finanza pubblica allargata.....	41
3. L'autonomia finanziaria degli enti territoriali.....	45
4. Il coordinamento della finanza pubblica.....	46
4.1. Risorse finanziarie e province	50
5. L'armonizzazione dei bilanci pubblici.....	50
5.1. In generale	50
5.2. Il ciclo di bilancio.....	54
5.3. I debiti fuori bilancio	55
6. Riparto di competenze ed equilibri contabili	58
6.1. In generale.....	58
6.2. Il principio dell'accordo tra Stato e autonomie: in generale	59
6.3. In particolare: il rapporto tra Stato e autonomie speciali	59
6.4. La leale collaborazione nella contabilità pubblica.....	62
6.5. Il potere sostitutivo dello Stato (art. 120 Cost.).....	68
6.6. Le clausole di salvaguardia dell'autonomia finanziaria.....	69
6.7. Gli avanzi di bilancio.....	72
6.8. Le "risorse aggiuntive" (art. 119, quinto comma, Cost.)	74
7. Spese e acquisti.....	77
7.1. In generale: i limiti posti dallo Stato.....	77
7.2. Limiti alla spesa e diritti fondamentali	78
7.3. I vincoli statali alla spesa del personale.....	79
7.4. Spesa sanitaria	84
7.5. Spesa pubblica e trattativa sindacale	93
7.6. Di una particolare spesa degli enti locali: i Fondi.....	93
7.7. Il pagamento dei debiti scaduti della pubblica amministrazione	96

CAPITOLO 4. IL RUOLO DELLA CORTE DEI CONTI

1. I controlli di legittimità-regolarità	99
2. In particolare: il giudizio di parificazione.....	100
3. I rapporti con le Autonomie.....	101
4. Il sistema sanzionatorio	102

PARTE SECONDA IL SISTEMA TRIBUTARIO

CAPITOLO 5. IL TRIBUTO

1. Individuazione	109
2. Diversificazione del regime tributario	110
3. Discrezionalità (e limiti) del legislatore tributario	112

CAPITOLO 6. CAPACITÀ CONTRIBUTIVA

1. In generale	116
2. Il dovere tributario	117
2.1. Tributi e tutela giurisdizionale.....	118
2.2. Contributo unificato per la presentazione del ricorso straordinario al Presidente della Repubblica (casistica)	120
2.3. Questioni aventi possibili effetti pregiudizievoli per il contribuente	120
3. Agevolazioni fiscali	120
3.1. In generale	120
3.2. Compensi ai volontari (casistica).....	121
3.3. Intermediari finanziari (casistica)	122
3.4. Retribuzione di produttività erogata ai lavoratori dipendenti privati (casistica)	122

CAPITOLO 7. FISCO E CONTRIBUENTE

1. Contraddittorio endoprocedimentale in materia tributaria	124
2. Il procedimento tributario	125
3. Il processo tributario	126
3.1. Il rito camerale.....	126
4. Riscossione delle imposte.....	127
4.1. In generale	127
4.2. Crediti tributari	129
4.3. Notificazione diretta e semplificata della cartella di pagamento	131
4.4. Autotutela tributaria	133
4.5. Recupero fiscale e ravvedimento operoso	134
4.6. Procedure di collaborazione volontaria in materia fiscale (c.d. <i>voluntary disclosure</i>).....	135
4.6. Remunerazione del servizio.....	137
4.7. Rottamazione delle cartelle	137
4.8. Sanzioni: autorità competente alla riduzione della sanzione	141

CAPITOLO 8. SISTEMA TRIBUTARIO NAZIONALE

1. Crediti d'imposta (casistica)	142
2. Regime fiscale degli immobili di interesse storico o artistico (casistica).....	143
3. Singole imposte	143
3.1. Contributo al fondo per i servizi antincendi negli aeroporti (casistica)	143
3.2. Imposta comunale sugli immobili (ICI) (casistica).....	144
3.3. Imposta di consumo sui prodotti succedanei al fumo (c.d. sigarette elettroniche) (casistica)	144
3.4. Imposta di sbarco (casistica).....	146
3.5. Imposta di registro (casistica).....	146
3.6. Imposta municipale propria (IMU).....	148
3.7. In particolare: IMU agricola (casistica)	151
3.8. Imposta unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse (casistica).....	155
3.9. Imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) (casistica)	156
3.10. Imposta sul reddito delle società (IRES) (casistica)	158
3.11. Imposta sulle successioni e donazioni o altra liberalità tra vivi	161
3.12. Imposta sul valore aggiunto (IVA)	162

CAPITOLO 9. SISTEMA TRIBUTARIO REGIONALE E LOCALE

1. Tributi propri derivati: definizione, capacità impositiva, ruolo dello Stato.....	164
--	-----

Indice

2. Le autonomie speciali e l'imposizione fiscale	168
3. I singoli tributi	170
3.1. Accisa sui carburanti (casistica)	170
3.2. Addizionale regionale IRPEF (casistica)	171
3.3. Contributo annuo per attività di cava (casistica)	172
3.4. Ecotassa (tributo speciale per il conferimento in discarica dei rifiuti solidi)	172
3.5. IMU (rinvio)	176
3.6. Imposta comunale sulla pubblicità (ICP) (casistica)	176
3.7. Imposta regionale sulle attività produttive (IRAP)	177
3.8. Tassa automobilistica	178
INDICE DEI REPERTORI	185
INDICE DEI NOMI E DELLE PAROLE NOTEVOLI	187

Presentazione

Quello dei rapporti economici e finanziari all'interno dell'ordinamento – instaurati per mezzo delle politiche economiche dello Stato sia sulle relazioni con il cittadino, sia su quelle con Regioni e gli altri enti pubblici – ha attraversato, fino ad anni recenti, fasi di accesa conflittualità, la quale si è di riflesso riverberata sull'attività della Corte.

Le cause sono state molteplici. Le crisi finanziarie internazionali – quelle del 2008 (c.d. sui derivati), e del 2011 (c.d. sul debito sovrano) –, la conseguente adozione del Trattato sulla stabilità, sul coordinamento e sulla governance nell'Unione economica e monetaria (c.d. Fiscal compact, 2012), l'adeguamento ad esso per mezzo della novella costituzionale del 2012, infine la pandemia del biennio 2020-2021, sono stati fattori che, in parte succedendosi e in parte sovrapponendosi, hanno ripetutamente imposto politiche di bilancio in grado di fronteggiare i cicli avversi.

Le scelte del legislatore statale, legittimate dalle competenze previste da numerose disposizioni costituzionali, hanno tuttavia inciso su valori altrettanto tutelati, riferiti, in sintesi, sia all'autonomia degli enti territoriali che ai diritti fondamentali delle persone.

Coordinamento della finanza pubblica, rispetto delle regole sull'equilibrio dei bilanci e regolazione dei rapporti finanziari, «specie in settori come quelli dell'impiego del personale e della sanità, caratterizzati dagli aggregati di spesa più rilevanti» sono stati i campi in cui maggiore si è registrata la tensione tra soggetti istituzionali, e di conseguenza quelli in cui la Corte è stata più volte chiamata a dirimere il contenzioso creato. Nella sanità, in particolare, «si sono manifestate le maggiori difficoltà, causate, da una parte, dai consistenti tagli dei finanziamenti statali e, dall'altra, da una gestione non sempre soddisfacente delle pur ingenti risorse», che ha richiesto «un esercizio forte, da parte dello Stato, del potere di coordinamento e di correzione delle inefficienze regionali»¹; sebbene la Corte abbia anche ribadito che «le misure di contenimento della spesa pubblica indirizzate al sistema regionale devono presentare un carattere necessariamente temporaneo» (sentenza n. 103 del 2018).

A fronte di tali premesse, l'attenzione della Corte è stata richiamata *in primis* sulle leggi di bilancio annuali. Dopo la riforma costituzionale del 2012, che ha introdotto la regola del bilancio in pareggio, la legge di bilancio infatti è destinata «a rappresentare il principale strumento di decisione sulla allocazione delle risorse, nonché il principale riferimento della verifica dei risultati delle politiche pubbliche» (sentenza n. 61 del 2018). Si è così sviluppata una copiosa giurisprudenza, con la quale si è «ripetutamente sottolineato che il bilancio è un “bene pubblico”, nel senso che è funzionale a sintetizzare e rendere certe le scelte, in ordine sia all'acquisizione delle entrate, sia alla individuazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche»².

È nella legge di bilancio dunque che «si concentrano le fondamentali scelte di indirizzo politico e in cui si decide della contribuzione dei cittadini alle entrate dello Stato e dell'allocazione delle risorse pubbliche: decisioni che costituiscono

¹ G. Coraggio, *Relazione annuale per l'anno 2020*, 13 maggio 2021, p. 7.

² M. Cartabia, *Relazione annuale per l'anno 2019*, 28 aprile 2020, p. 10.

il nucleo storico delle funzioni affidate alla rappresentanza politica sin dall'istituzione dei primi parlamenti e che occorre massimamente preservare»³.

Sebbene nell'ultimo biennio si sia registrata una tendenziale regressione della conflittualità – tanto che nelle Relazioni annuali dei Presidenti Sciarra e Amato non si è ritenuto di soffermarsi sul punto –, i campi in cui nell'arco temporale di riferimento (2016-2023) lo Stato e le Regioni hanno vicendevolmente lamentato la lesione delle loro prerogative sono stati molteplici; solo a titolo di esempio, è possibile indicare i «criteri di attribuzione o di riparto di fondi o autorizzazioni di spesa; [la] esercizio di poteri sostitutivi; [la] lesione dell'autonomia finanziaria delle autonomie speciali; o, più in particolare, [la] previsione, in alcune normative regionali, di variazioni in aumento dell'avanzo di amministrazione non corrispondenti ad un correlato risultato positivo di amministrazione»⁴.

Nella sanità, inoltre, la Corte ha evidenziato come l'esercizio inadeguato delle competenze regionali «non solo comporta rischi di disomogeneità, ma può ledere gli stessi livelli essenziali delle prestazioni».

In particolare, se la Corte ha «tradizionalmente negato l'esistenza di un diritto "illimitato" alla salute, proprio in considerazione delle incontrollabili ricadute finanziarie»⁵, tuttavia ha anche precisato che «il valore di una sana gestione delle risorse non può spingersi sino a comprimere i livelli essenziali delle prestazioni, che in tal modo divengono oggetto di un diritto fondamentale», perché è «la garanzia dei dritti incompressibili ad incidere sul bilancio, e non l'equilibrio di questo a condizionarne la doverosa erogazione» (sentenza n. 62 del 2020). Con la sentenza n. 18 del 2019, inoltre, la Corte ha chiarito che l'obiettivo del legislatore statale e regionale non è di conseguire un formale pareggio contabile, ma di cercare continuamente «una stabilità economica di media e lunga durata, nell'ambito della quale la responsabilità politica del mandato elettorale si esercita, non solo attraverso il rendiconto del realizzato, ma anche in relazione al consumo delle risorse impiegate» mediante la veridicità dei conti, nonché la chiarezza e univocità delle risultanze contabili. Si è elaborato così il principio per cui la funzione del bilancio è quella di collegare scelte degli eletti con consenso degli elettori, per cui «alla cui mancata approvazione l'ordinamento collega il venir meno del consenso della rappresentanza democratica», stante la necessità di «assicurare ai membri della collettività la cognizione delle modalità di impiego delle risorse e i risultati conseguiti da chi è titolare del mandato elettorale»⁶.

Il bilancio, dunque, è strumento «per un verso altamente politico e per altro apparentemente freddo e tecnico», perché parla, sia pure «mediatamente, di diritti e doveri dei cittadini» (sentenza n. 288 del 2019).

Consequente a tali principi è la necessità, per lo Stato e gli enti territoriali locali, di dotarsi di «una riscossione ordinata e tempestivamente controllabile delle entrate», quale «elemento indefettibile di una corretta elaborazione e gestione del bilancio, inteso come bene pubblico funzionale alla valorizzazione della democrazia rappresentativa» (ancora sentenza n. 18 del 2019).

Con il presente Volume sono dunque raccolte alcune delle massime della giurisprudenza costituzionale in materia di bilancio pubblico e tributi.

³ Ibidem.

⁴ P. Grossi, *Relazione annuale per l'anno 2017*, 22 febbraio 2018, p. 7.

⁵ G. Coraggio, cit. p. 7.

⁶ M. Cartabia, cit., p. 10.

Presentazione

Nella prima Parte, dedicata al bilancio, sono esaminati dapprima i principi sull'equilibrio di bilancio, quali la necessaria copertura delle spese, le regole sul bilancio di previsione e il risultato di amministrazione, il rientro dal disavanzo, gli effetti onerosi delle pronunce di costituzionalità e l'interpretazione dei principi contabili (Capitolo 1). Seguono le massime in materia di redazione del documento contabile, con particolare attenzione al principio di continuità, all'equilibrio dinamico, al rendiconto di gestione (Capitolo 2). Il Capitolo 3, infine, è dedicato ai rapporti finanziari tra Stato e Regioni. Chiude il Capitolo 4, sul ruolo della Corte dei conti e sul sistema sanzionatorio.

Nella seconda Parte, dedicata al sistema tributario, vengono raccolte le massime relative alla definizione di tributo (Capitolo 5), la capacità contributiva (Capitolo 6), i rapporti tra Fisco e contribuente (Capitolo 7), il sistema tributario nazionale (Capitolo 8) e quelli regionale e locali (Capitolo 9). Chiude il Volume l'indice dei nomi e delle parole notevoli.

Come per gli altri Volumi del Repertorio, anche in questo caso le massime si riferiscono a quelle elaborate dall'Ufficio dal momento della sua costituzione (ottobre 2016) all'intero 2023.

Infine, un doveroso e sentito ringraziamento va espresso alla prof.ssa Mastroiacovo e al dott. Principato per i preziosi suggerimenti forniti durante la compilazione del Volume.

Roma, febbraio 2024

M.B.

PARTE PRIMA

IL BILANCIO

Capitolo 1. L'equilibrio di bilancio

1. La legge di bilancio e le manovre economiche

La presentazione di maxi-emendamenti approvati attraverso il voto della questione di fiducia rappresenta, in particolare per l'approvazione delle manovre di bilancio, una prassi consolidata nel tempo, della quale tuttavia la Corte costituzionale ha già segnalato gli effetti problematici. Dal "voto bloccato" determinato dalla questione di fiducia derivano, ai sensi delle vigenti procedurali parlamentari, la preclusione alla discussione dei singoli aspetti della disciplina e l'impossibilità di intervenire sul testo presentato dal Governo. Se è vero che una perdurante usanza costituisce un fattore non privo di significato all'interno del diritto parlamentare, ciò non può giustificare qualunque prassi si affermi nelle Camere, anche contra Constitutionem ma, al contrario, occorre arginare quegli usi che conducono a un progressivo scostamento dai principi costituzionali, per prevenire una graduale ma inesorabile violazione delle forme dell'esercizio del potere legislativo. (*Precedente citato: sentenza n. 32 del 2014*). [O. 17/19. Pres. LATTANZI; Red. CARTABIA]

Il ruolo che la Costituzione riserva al Parlamento nel procedimento di formazione delle leggi deve essere rispettato nel suo significato sostanziale, in quanto l'attribuzione della funzione legislativa alle due Camere e i principi relativi all'esame, in commissione e in assemblea, dei progetti di legge e alla loro votazione – articolo per articolo e sul testo finale – sono volti a consentire a tutte le forze politiche, sia di maggioranza sia di minoranza, e ai singoli parlamentari, di discutere e di collaborare cognita causa alla formazione del testo. Tali esigenze si impongono, in particolare, per l'approvazione della legge di bilancio – la cui centralità conferma la natura di "bene pubblico" del bilancio – che, nella sua nuova veste sostanziale, rappresenta il principale strumento di decisione sulla contribuzione dei cittadini alle entrate dello Stato e sull'allocazione delle risorse pubbliche nonché il riferimento per la verifica dei risultati delle politiche pubbliche. (*Precedenti citati: sentenze n. 61 del 2018, n. 247 del 2017, n. 80 del 2017 e n. 184 del 2016*). [O. 17/19. Pres. LATTANZI; Red. CARTABIA]

2. Definizione ed efficacia dell'equilibrio di bilancio

Il principio dell'equilibrio di bilancio opera direttamente, a prescindere da norme interposte. (*Precedenti: S. 244/2020 - mass. 43125; S. 26/2013*). [S. 124/22. Pres. AMATO; Red. PROSPERETTI]

Il principio dell'equilibrio di bilancio non corrisponde ad un formale pareggio contabile, essendo intrinsecamente collegato alla continua ricerca di una stabilità economica di media e lunga durata, nell'ambito della quale la responsabilità politica del mandato elettorale si esercita non solo attraverso il rendiconto del realizzato, ma anche in relazione al consumo delle risorse impiegate. (*Precedente citato: sentenza n. 18 del 2019*). [S. 4/20. Pres. CAROSI; Red. CAROSI]

Le risorse stanziare in entrata devono essere congrue e attendibili, poiché dalla loro effettiva realizzazione dipende la tutela dell'equilibrio il cui canone costituzionale dell'art. 81, terzo comma, Cost., opera direttamente, a prescindere dall'esistenza di norme interposte. (*Precedente citato: sentenza n. 26 del 2013*). [S. 197/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

È la correlazione tra la parte dell'entrata e quella della spesa a rendere indefettibile l'indicazione dei mezzi necessari per fronteggiare le spese di esercizio e assicurare una visione globale del bilancio, nel quale tutte le spese si confrontano con tutte le entrate così da assicurare il mantenimento dell'equilibrio complessivo del bilancio presente e di quelli futuri, senza pretendere di spezzarne l'unità. (*Precedente citato: sentenza n. 1 del 1966*). [S. 197/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

L'art. 81, terzo comma, Cost., pone il principio fondamentale della copertura delle spese, richiedendo la contestualità tanto dei presupposti che giustificano le previsioni di spesa quanto di quelli posti a fondamento delle previsioni di entrata necessarie per la copertura finanziaria delle prime. (*Precedente citato: sentenza n. 213 del 2008*). [S. 197/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

L'equilibrio del bilancio presuppone la copertura economica delle spese, dal momento che ogni intervento programmato va sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse: nel sindacato di costituzionalità copertura finanziaria ed equilibrio integrano quindi una clausola generale in grado di operare pure in assenza di norme interposte quando l'antinomia [con le disposizioni impugnate] coinvolga direttamente il precetto costituzionale; la forza espansiva dell'art. 81, terzo comma, Cost., presidio degli equilibri di finanza pubblica, si sostanzia così in una vera e propria clausola generale in grado di colpire tutti gli enunciati normativi causa di effetti perturbanti la sana gestione finanziaria e contabile. (*Precedenti citati: sentenze n. 274 del 2017, n. 184 del 2016 e n. 192 del 2012*). [S. 197/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

L'equilibrio complessivo [della finanza pubblica allargata] deve essere congruente e coordinato con quello della singola componente aggregata se non si vuole compromettere la programmazione e la scansione pluriennale dei particolari obiettivi che compongono la politica della Regione, e, quindi, il superiore interesse alla realizzazione del menzionato equilibrio complessivo trova il suo limite nella correlata esigenza di sana gestione finanziaria dell'ente che vi è soggetto e, con riguardo alle autonomie territoriali, nell'esigenza di garantire adeguatamente il finanziamento delle funzioni assegnate. [S. 6/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

2.1 In particolare: l'equilibrio tendenziale

L'equilibrio tendenziale dei bilanci pubblici non si realizza soltanto attraverso il rispetto del meccanismo di autorizzazione della spesa, il quale viene salvaguardato dal limite dello stanziamento di bilancio, ma anche mediante la preventiva quantificazione e copertura degli oneri derivanti dalle nuove disposizioni. (*Precedenti: S. 26/2013 - mass. 36923; S. 115/2012 - mass. 36310*). [S. 17/22. Pres. CORAGGIO; Red. PROSPERETTI]

Il principio dell'equilibrio tendenziale del bilancio consiste nella continua ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche. (*Precedenti citati: sentenze n. 266 del 2013 e n. 250 del 2013, n. 213 del 2008, n. 384 del 1991 e n. 1 del 1966*). [S. 274/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

In senso identico: S. 6/17, S. 279/16.

2.1.1. Casi concreti

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 81, terzo comma, Cost., l'art. 27 della legge reg. Puglia n. 35 del 2020 che, imponendo alla Giunta regionale di provvedere all'istituzione della sesta centrale operativa 118 entro sei mesi dalla data di pubblicazione della legge, comporta inevitabilmente degli oneri e, pertanto, avrebbe dovuto individuare e quantificare i mezzi finanziari necessari per la sua attuazione. [S. 17/22. Pres. CORAGGIO; Red. PROSPERETTI]

3. Bilancio e rappresentanza democratica

Il bilancio è un "bene pubblico", nel senso che 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. (*Precedente citato: sentenza n. 184 del 2016*). [S. 115/20. Pres. CARTABIA; Red. CAROSI]

L'obbligo, imposto dall'art. 81 Cost., di darsi carico delle conseguenze finanziarie delle leggi, se di regola grava sul Parlamento – istituzionalmente preposto all'esercizio della funzione legislativa – grava invece sul Governo, allorché, ricorrendo i presupposti di cui all'art. 77 Cost., si faccia esso stesso legislatore, sostituendosi in via di urgenza alle Camere nella forma del decreto-legge. (*Precedente citato: sentenza n. 226 del 1976*). [S. 288/19. Pres. CAROSI; Red. ANTONINI]

Il carattere funzionale del bilancio preventivo e di quello successivo, alla cui mancata approvazione l'ordinamento collega il venir meno del consenso della rappresentanza democratica, risiede essenzialmente nell'assicurare ai membri della collettività la cognizione delle modalità di impiego delle risorse e i risultati conseguiti da chi è titolare del mandato elettorale. (*Precedente citato: sentenza n. 184 del 2016*). [S. 18/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

L'esigenza sistemica unitaria dell'ordinamento fa sì che sia la mancata approvazione dei bilanci, sia l'incuria del loro squilibrio strutturale interrompono – in virtù di una presunzione assoluta – il legame fiduciario che caratterizza il mandato elettorale e la rappresentanza democratica degli eletti. (*Precedente citato: sentenza n. 228 del 2017*). [S. 18/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

Le scelte di bilancio comportano decisioni di natura politico-economica che, in ragione di questo carattere, sono costituzionalmente riservate alla determinazione dei governi e delle aule assembleari, in quanto, essendo frutto di un'insindacabile discrezionalità politica, esigono un particolare e sostanziale rispetto anche da parte del giudice di legittimità costituzionale, pur non potendo costituire una zona franca sfuggente a qualsiasi sindacato del giudice di costituzionalità. (*Precedente citato: sentenza n. 188 del 2015*). [S. 84/18. Pres. LATTANZI; Red. CORAGGIO]

L'evoluzione della finanza pubblica, a seguito della riforma introdotta con legge cost. n. 1 del 2012, comporta che nelle leggi di approvazione del rendiconto delle Regioni gli elementi basilari inerenti alla dimostrazione della situazione economico-finanziaria devono essere espressi con chiarezza e coerenza anche in rapporto alla fondamentale interdipendenza con il principio di legittimazione democratica, indefettibile raccordo tra la gestione delle risorse della collettività e il mandato elettorale degli amministratori. La trasparenza dei conti risulta elemento indefettibile per avvicinare in senso democratico i cittadini all'attività dell'Amministrazione, in quanto consente di valutare in modo obiettivo e informato lo svolgimento del mandato elettorale, e per responsabilizzare gli amministratori, essendo necessariamente servente al controllo retrospettivo dell'utilizzo dei fondi pubblici. [S. 49/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

Il collegamento uniforme previsto dal TUEL tra il mandato elettorale e il sistema sanzionatorio del mancato perseguimento, sotto il profilo statico e dinamico, degli equilibri di bilancio è sorretto da elementi sistemici di razionalità intrinseca prima ancora che logico-giuridici: un bilancio non in equilibrio e l'assenza di bilancio costituiscono analoghi *vulnera* alla programmazione delle politiche pubbliche, in relazione alle quali è svolto il mandato elettorale. Quest'ultimo, indipendentemente dalle scelte di cui è espressione, ha quale presupposto indefettibile la puntuale e corretta redazione e gestione del bilancio secondo i canoni dell'art. 97, primo comma, Cost. [S. 228/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

Lo scioglimento del Consiglio comunale, attraverso cui il principio di indefettibilità degli adempimenti e delle scadenze di bilancio trova garanzia e sanzione, costituisce regola risalente e fondamentale del diritto del bilancio, in quanto strumentale all'effettività di adempimenti primari del mandato elettorale. [S. 228/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

[S]ia la mancata approvazione dei bilanci, sia l'incuria del loro squilibrio strutturale, interrompono – in virtù di una presunzione assoluta – il legame fiduciario che caratterizza il mandato elettorale e la rappresentanza democratica degli eletti, e il cui presupposto è la salvaguardia statica e dinamica degli equilibri finanziari. [S. 228/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

4. La necessaria copertura delle spese

4.1. In generale

La *ratio* del divieto di indebitamento per finalità diverse dagli investimenti trova fondamento nella c.d. regola aurea – che prescrive di effettuare indebitamenti solo per spese di investimento, ai sensi dell'art. 119, settimo comma, Cost. – la quale, a sua volta, costituisce la traduzione giuridica di una nozione economica di relativa semplicità, dal momento che risulta di chiara evidenza che destinazioni diverse dall'investimento finiscono inevitabilmente per depauperare il patrimonio dell'ente pubblico che ricorre al credito. (*Precedenti: S. 181/2015; S. 188/2014*). [S. 224/23. Pres. BARBERA; Red. BUSCEMA]

Ogniquale volta si introduca una previsione legislativa che possa, anche solo in via ipotetica, determinare nuove spese, occorre sempre indicare i mezzi per farvi fronte. (*Precedenti: S. 190/2022 - mass. 45051*). [S. 165/23. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

La copertura finanziaria delle spese deve indefettibilmente avere un fondamento giuridico, dal momento che, diversamente opinando, sarebbe sufficiente inserire qualsiasi numero nella parte attiva del bilancio per realizzare nuove o maggiori spese. (*Precedente: S. 197/2019*). [S. 165/23. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

Copertura economica delle spese ed equilibrio del bilancio sono due facce della stessa medaglia, dal momento che l'equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse: nel sindacato di costituzionalità copertura finanziaria ed equilibrio integrano una clausola generale in grado di operare pure in assenza di norme interposte quando l'antinomia con le disposizioni impugnate coinvolga direttamente il precetto costituzionale. Infatti, la forza espansiva dell'art. 81, terzo comma, Cost., presidio degli equilibri di finanza pubblica, si sostanzia in una vera e propria clausola generale in grado di colpire tutti gli enunciati normativi causa di effetti perturbanti la sana gestione finanziaria e contabile. (*Precedenti: S. 227/2019 - mass. 40866; S. 274/2017 - mass. 41125; S. 184/2016; S. 51/2013; S. 192/2012*). [S. 165/23. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

Il principio fondamentale della copertura delle spese richiede la contestualità tanto dei presupposti che giustificano le previsioni di spesa quanto di quelli posti a fondamento delle previsioni di entrata necessarie per la copertura finanziaria delle prime. La stima e la copertura in sede preventiva devono essere effettuate secondo le regole dell'esperienza e della pratica contabile, salvaguardando la gestione finanziaria delle inevitabili sopravvenienze passive che conseguono all'avvio di nuove attività e servizi. (*Precedenti: S. 192/2012; S. 115/2012 - mass. 36310; S. 213/2008 - mass. 32626*). [S. 165/23. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

Il principio dell'obbligo di copertura della spesa, di cui all'art. 81, terzo comma, Cost., impone che le risorse apprestate, oltre ad essere idonee, siano anche congrue e attendibili, poiché dalla loro effettiva realizzazione dipende la tutela dell'equilibrio di bilancio, canone costituzionale che opera direttamente, a prescindere dall'esistenza di norme interposte. (*Precedenti: S. 226/2021 - mass. 44387; S. 156/2021 - mass. 44068; S. 106/2021 - mass. 43885; S. 197/2019 - mass. 41882*). [S. 122/23. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

Le leggi istitutive di nuove spese devono contenere un'esplicita indicazione del relativo mezzo di copertura; a tale obbligo non sfuggono le norme regionali, che non possono sottrarsi alla fondamentale esigenza di chiarezza e solidità del bilancio di cui all'art. 81 Cost. (*Precedenti: S. 84/2023 - mass. 45465; S. 64/2023, - mass. 45494; S. 57/2023, - mass. 45445; S. 48/2023 - mass. 45377; S. 244/2020 - mass. 43125; S. 307/2013 - mass. 37548; S. 10/2016 - mass. 38704*). [S. 110/23. Pres. SCIARRA; Red. VIGANÒ]

L'individuazione della copertura delle spese deve essere contestuale alla previsione dell'onere, oltreché congrua e attendibile. (*Precedenti: S. 226/2021 - mass. 44388; S. 106/2021 - mass. 43888; S. 197/2019 - mass. 41882*). [S. 51/23. Pres. SCIARRA; Red. ANTONINI]

Le leggi istitutive di nuove spese devono contenere un'esplicita indicazione del relativo mezzo di copertura; a tale obbligo non sfuggono le norme regionali, che non possono sottrarsi alla fondamentale esigenza di chiarezza e solidità del bilancio cui l'art. 81 Cost. si ispira, per cui la copertura di nuove spese deve essere credibile, sufficientemente sicura, non arbitraria o irrazionale, in equilibrato rapporto con la spesa che si intende effettuare in esercizi futuri. (*Precedenti*: S. 244/2020 - mass. 43125; S. 183/2016 - mass. 38995; S. 307/2013 - mass. 38997; S. 131/2012 - mass. 36340). [S. 48/23. Pres. SCIARRA; Red. VIGANÒ]

Il canone costituzionale dell'art. 81, terzo comma, Cost. opera direttamente, a prescindere dall'esistenza di norme interposte, applicandosi immediatamente anche agli enti territoriali ad autonomia speciale. (*Precedenti*: S. 227/2019; S. 26/2013). [S. 200/22. Pres. AMATO; Red. PROSPERETTI]

L'equilibrio finanziario presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse: nel sindacato di costituzionalità copertura finanziaria ed equilibrio integrano una clausola generale in grado di operare pure in assenza di norme interposte quando l'antinomia con le disposizioni impugnate coinvolga direttamente il precetto costituzionale. (*Precedenti*: S. 274/2017 - mass. 41125; S. 184/2016 - mass. 38970). [S. 155/22. Pres. AMATO; Red. PROSPERETTI]

Costituisce principio generale che tutte le risorse stanziare in bilancio siano già interamente impegnate e dirette a sovvenire a spese ivi previste, specialmente quelle obbligatorie per il personale, che per loro natura si sottraggono a ipotesi di facile comprimibilità. (*Precedente*: S. 171/2021 - mass. 44137). [S. 226/21. Pres. CORAGGIO; Red. PROSPERETTI]

Nello stesso senso, S. 200/22.

La corretta applicazione dell'art. 81, terzo comma, Cost., – al fine di evitare una prassi che si presta a comportamenti elusivi – richiede fisiologicamente una copertura contestuale della spesa, non avendo alcun apprezzabile senso l'approvazione di norme che, difettandone, non potrebbero comunque trovare applicazione se non a mezzo di atti di spesa palesemente illegittimi; laddove, inoltre, la copertura *a posteriori* sia rinvenuta attingendo a fondi o ad accantonamenti finalizzati a sovvenire possibili maggiori oneri, essa, per essere effettiva, deve in ogni caso avvenire per mezzo di variazioni riguardanti categorie omogenee di entrata e di spesa, corredate da una illustrazione che dia adeguato conto della complessiva neutralità della variazione di bilancio posta in essere. (*Precedente citato*: sentenza n. 138 del 2018). [S. 106/21. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

Al fine della necessaria copertura finanziaria delle spese ai sensi dell'art. 81, terzo comma, Cost., una legge “complessa” dovrebbe essere corredata, quantomeno, da un quadro degli interventi integrati finanziabili, dall'indicazione delle risorse effettivamente disponibili a legislazione vigente, da studi di fattibilità di natura tecnica e finanziaria e dall'articolazione delle singole coperture finanziarie, tenendo conto del costo ipotizzato degli interventi finanziabili e delle risorse già disponibili. (*Precedente citato*: sentenza n. 227 del 2019). [S. 235/20. Pres. MORELLI; Rel. MORELLI]

Il principio dell'equilibrio di bilancio opera direttamente, a prescindere dall'esistenza di norme interposte. Il sindacato di costituzionalità sulle modalità di copertura finanziaria delle spese, pertanto, coinvolge direttamente il precetto costituzionale, a prescindere dalle varie declinazioni dello stesso, nel volgere del tempo. (*Precedenti citati: sentenze n. 227 del 2019 e n. 26 del 2013*). [S. 244/20. Pres. MORELLI; Red. SCIARRA]

La mancanza o l'esistenza di un onere finanziario si desume dall'oggetto e dal contenuto della legge. Il difetto di copertura è pertanto ravvisabile quando in sede normativa si statuisca – in contrasto con gli elementari canoni dell'esperienza – che da un'iniziativa legislativa latrice di oneri non derivi la correlata necessità di una loro copertura. Allorché siano disposti interventi inevitabilmente onerosi, senza che né nella legge né altrove si venga data alcuna spiegazione in merito alle spese e alla loro copertura, la previsione dell'assenza di oneri finanziari aggiuntivi costituisce una mera clausola di stile, priva di sostanza. (*Precedenti citati: sentenze n. 227 del 2019, n. 5 del 2018 e n. 224 del 2014*). [S. 163/20. Pres. CARTABIA; Red. CAROSI]

La copertura finanziaria di una spesa e l'equilibrio del bilancio non possono essere assicurati solamente dall'armonia numerica degli stanziamenti in parte entrata e spesa, ma devono fondarsi anche sulla ragionevolezza dei presupposti giuridici ed economici che ne sorreggono l'iscrizione in bilancio. Copertura economica delle spese ed equilibrio del bilancio sono due facce della stessa medaglia, dal momento che l'equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse. La forza espansiva dell'art. 81, terzo comma, Cost. si sostanzia quindi in una vera e propria clausola generale, in grado di colpire tutti gli enunciati normativi causa di effetti perturbanti la sana gestione finanziaria e contabile. (*Precedenti citati: sentenze n. 197 del 2019, n. 6 del 2019, n. 274 del 2017, 184 del 2016 e n. 192 del 2012*). [S. 227/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

Il difetto di copertura finanziaria sussiste non solo quando una iniziativa onerosa non trova corrispondenza quantitativa nella parte spesa, ma anche quando in sede normativa si statuisce – in contrasto con i canoni dell'esperienza – che una complessa elaborazione organizzativa e progettuale non produce costi nell'esercizio anteriore a quello in cui si prevede l'avvio delle conseguenti realizzazioni. [S. 227/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

Il principio di analitica copertura degli oneri finanziari, contenuto nell'art. 81, terzo comma, Cost., è sostanziale, e richiede un'apposita istruttoria in merito agli effetti previsti da ogni disposizione che comporta conseguenze finanziarie, positive o negative. (*Precedenti citati: sentenza n. 183 del 2016, n. 133 del 2016, n. 70 del 2015, n. 190 del 2014, n. 237 del 2013, n. 26 del 2013*). [S. 5/18. Pres. GROSSI; Rel. CARTABIA]

Nel sindacato di costituzionalità, copertura finanziaria ed equilibrio di bilancio integrano una clausola generale in grado di operare ogniqualvolta l'antinomia di norme asistematiche rispetto a tali principi risulti palese e incontrovertibile. Infatti, la forza espansiva dell'art. 81, terzo comma, Cost., presidio degli equilibri di finanza pubblica, si sostanzia in una vera e propria clausola generale in grado

di colpire tutti gli enunciati normativi causa di effetti perturbanti la sana gestione finanziaria e contabile. (*Precedenti citati: sentenze n. 184 del 2016 e n. 192 del 2012*). [S. 18/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

Copertura economica delle spese ed equilibrio del bilancio sono due facce della stessa medaglia, dal momento che l'equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse; nel sindacato di costituzionalità, essi integrano una clausola generale in grado di colpire tutti gli enunciati normativi causa di effetti perturbanti la sana gestione finanziaria e contabile. (*Precedenti citati: sentenze n. 184 del 2016 e n. 192 del 2012*). [S. 274/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

Nello stesso senso, S. 255/22.

La prassi dei mutui autorizzati in sede di bilancio di previsione e non contratti non può costituire valida forma di copertura finanziaria, essendo stata interdotta dal legislatore statale in ragione del suo rapporto problematico con il principio dell'equilibrio del bilancio e con la c.d. "regola aurea", per la quale l'indebitamento può servire solo alla promozione di investimenti e non alla sanatoria di spese per investimenti non coperti. Sul presupposto per cui i disavanzi emersi non possono essere riassorbiti in un solo ciclo di bilancio ma richiedono inevitabilmente misure di più ampio respiro temporale, il legislatore statale ha, tuttavia, consentito, fino alla fine del 2016 e a determinate condizioni, il recupero dei prestiti già autorizzati ma non perfezionati (art. 40, comma 2, del d.lgs. n. 118 del 2011, introdotto dal d.lgs. n. 126 del 2014, e art. 1, comma 688-*bis*, della legge n. 208 del 2015, introdotto dal d.l. n. 113 del 2016, come convertito). Tale intervento eccezionale e temporaneo, finalizzato alla messa in sicurezza dei conti regionali gravemente pregiudicati dalla citata prassi, consente il ricorso al debito, nei limiti di quello già autorizzato, solo per fronteggiare effettive esigenze di cassa correlate al sostegno di spese per investimenti già in precedenza realizzati. (*Precedente citato: sentenza n. 107 del 2016*). [S. 274/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

Il nucleo della sana gestione finanziaria consiste nella corretta determinazione della situazione economico-finanziaria da cui prende le mosse e a cui, successivamente, approda la gestione finanziaria. Tale determinazione è strettamente correlata al principio di continuità degli esercizi finanziari, per effetto del quale ogni determinazione infedele del risultato di amministrazione si riverbera a cascata sugli esercizi successivi. Proprio la costanza e la continuità di tale ricerca ne spiegano l'operatività nell'arco di più esercizi finanziari; al contrario, prendere le mosse da infedeli rappresentazioni delle risultanze economiche e patrimoniali provoca un effetto "domino" nei sopravvenienti esercizi, pregiudicando irrimediabilmente ogni operazione di risanamento. [S. 89/17. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

La copertura di spese mediante crediti futuri lede il principio sancito (già dal comma quarto e ora) dal comma terzo⁷, dell'art. 81 Cost., il quale richiede la contestualità tanto dei presupposti che giustificano le previsioni di spesa quanto

⁷ A seguito della modifica apportata dalla legge cost. 20 aprile 2012 n. 1, recante «Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale».

di quelli posti a fondamento delle previsioni di entrata necessarie per la copertura finanziaria delle prime. Un sistema di copertura mediante crediti non ancora venuti a scadenza contraddice peraltro la stessa definizione di “accertamento dell'entrata”, poiché è tale quella che si prevede di aver diritto di percepire nell'esercizio finanziario di riferimento e non in un esercizio futuro. (*Precedenti citati: sentenza n. 213 del 2008 e sentenza n. 384 del 1991*). [S. 6/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

La forza espansiva dell'art. 81, (già quarto e ora) terzo comma Cost. nei riguardi delle fonti di spesa di carattere pluriennale, aventi componenti variabili e complesse, costituisce una clausola generale in grado di colpire tutti gli enunciati normativi di carattere finanziario con essa collidenti. (*Precedenti citati: sentenze n. 279 del 2016 e n. 70 del 2012*). [S. 6/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

4.1.1. Casi concreti

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – sollevate dal Consiglio di Stato in riferimento agli artt. 3, 5, 81, 97, 114 e 118 Cost. – dell'art. 248, comma 4, del d.lgs. n. 267 del 2000, secondo cui, dalla data della deliberazione di dissesto e sino all'approvazione del rendiconto dell'organo straordinario di liquidazione, i debiti insoluti non producono più interessi né sono soggetti a rivalutazione monetaria. La norma censurata - prevedendo una inesigibilità solo temporanea degli accessori del credito per gli enti in dissesto, senza escludere il diritto dei creditori di chiedere il pagamento degli interessi maturati successivamente alla deliberazione - non viola i principi di eguaglianza e ragionevolezza, del pluralismo autonomistico, di equilibrio dei bilanci pubblici, di buon andamento della pubblica amministrazione, né contrasta con il ruolo costituzionale assegnato al Comune. Essa infatti è espressiva di un bilanciamento non irragionevole tra l'esigenza, che è alla base della sicurezza dei traffici commerciali e si correla all'art. 41 Cost., di tutelare i creditori e quella di ripristinare sia la continuità di esercizio dell'ente locale incapace di assolvere alle funzioni, sia i servizi indispensabili per la comunità locale. In questa prospettiva, il legislatore, nell'apprestarsi a riformare la normativa sulla crisi finanziaria degli enti locali, potrà prestare adeguata attenzione alle diverse esigenze che si contrappongono. (*Precedenti: S. 115/2020; S. 269/1998 - mass. 24089; S. 242/1994 - mass. 20396*) [S. 219/22. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – promosse dal Governo in riferimento all'art. 81, terzo comma, Cost. – degli artt. 5, comma 2, e 6 della legge reg. Abruzzo n. 20 del 2020, che dispone il rifinanziamento di spese regionali garantito attraverso variazioni sul bilancio di previsione 2020. Le norme regionali impugnate danno copertura alle spese che dispongono, utilizzando la facoltà consentita dall'art. 111, comma 4-bis, del d.l. n. 18 del 2020, come conv., del quale ricorrono le condizioni applicative. Né sono fondati gli ancillari profili di censura che, sempre in riferimento all'art. 81, terzo comma, Cost., lamentano sia la produzione di effetti negativi sui saldi di finanza pubblica, sia il pregiudizio agli equilibri finanziari del bilancio regionale. Infatti, una volta esclusa l'inidoneità della descritta modalità di copertura finanziaria a contrastare con l'evocato parametro costituzionale, non appaiono configurabili né ripercussioni sul disavanzo di amministrazione e sul percorso di recupero delineato dal piano di rientro, né vulnera agli equilibri finanziari del bilancio regionale. [S. 199/21. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 81, terzo comma, Cost., l'art. 5 della legge reg. Siciliana n. 13 del 2019, nel testo vigente prima delle modifiche apportate dall'art. 2 della legge reg. Siciliana n. 23 del 2020, che determina i nuovi oneri connessi all'anticipazione, mediante operazioni finanziarie, della disponibilità delle risorse attribuite per gli anni 2021-2025 alla Regione Siciliana ai sensi dell'art. 1, comma 883, della legge n. 145 del 2018. La norma impugnata dal Governo non indica un'esplicita copertura dei predetti oneri e conseguentemente – in assenza di una diversa copertura fornita agli oneri finanziari necessari a ottenere in via anticipata l'importo di 250 milioni di euro –, per un verso, gli enti beneficiari si vedrebbero attribuire un importo nominale inferiore rispetto a quello assicurato dalla norma statale; per altro verso, la differenza mancante verrebbe impiegata non per investimenti, ma per spese correnti. La copertura della spesa difetta pertanto di un legittimo fondamento giuridico, in quanto ha considerato parte del contributo destinato agli enti territoriali siciliani per spese di investimenti come valida copertura di una spesa diversa, modificando unilateralmente la destinazione soggettiva e, soprattutto, qualitativa delle risorse attribuite dallo Stato. (*Precedente citato: sentenza n. 197 del 2019*). [S. 156/21. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

È dichiarata costituzionalmente illegittima, per violazione dell'art. 81 Cost., la legge reg. Calabria n. 16 del 2019, che sottrae retroattivamente, con norma di interpretazione autentica, le società regionali operanti prevalentemente nel settore dei servizi di trasporto pubblico locale all'applicazione delle misure di contenimento della spesa precedentemente previste dall'art. 1 della legge reg. Calabria n. 11 del 2015. Se, infatti, le riduzioni di spesa previste dalla legge reg. Calabria n. 11 del 2015 rappresentano un risparmio per la Regione, la loro parziale rimozione retroattiva prevista dalle disposizioni impugnate dal Governo non può che costituire un maggior onere finanziario rispetto a quello legittimamente sussistente al momento in cui la normativa in esame è intervenuta; né, in contrario, può valere l'esplicita, ma irrazionale, previsione di neutralità finanziaria contenuta nell'art. 3 della legge regionale impugnata. [S. 163/20. Pres. CARTABIA; Red. CAROSI]

Sono dichiarati costituzionalmente illegittimi – per violazione dell'art. 81, terzo comma, Cost. e delle norme che ne specificano l'applicazione al caso in esame – gli artt. 34 e 35 della legge reg. Siciliana, n. 8 del 2018, che prevedono, rispettivamente, l'autorizzazione del dipartimento regionale delle infrastrutture, della mobilità e dei trasporti all'accertamento in bilancio di contributi pubblici, per l'importo di euro 6.600.000,00 in relazione ai finanziamenti di cui alla legge reg. Siciliana n. 79 del 1975, e per l'importo di euro 1.450.000,00 in relazione ai finanziamenti di cui alla legge reg. Siciliana n. 15 del 1986. Le disposizioni impugnate – imponendo a un dipartimento della Regione di accertare automaticamente le risorse realizzabili, per di più con riferimento a leggi regionali risalenti nel tempo e indefinite per quel che concerne l'individuazione dei settori dai quali esse deriverebbero – violano la regola virtuosa dettata dall'art. 53, commi 1 e 2, del d.lgs. n. 118 del 2011, che considera valida una partita attiva solo in presenza di un titolo giuridico appropriato e di una stima credibile. Ne conseguono la mancata copertura di una parte della spesa, e il pregiudizio dell'equilibrio del bilancio, con riverbero sul successivo risultato di amministrazione, che viene a

peggiore in misura pari all'entrata non realizzabile. Né le citate somme possono considerarsi correttamente iscritte, in quanto le pretese maggiori entrate si fondano sul mero avvio di procedure di recupero nei confronti degli istituti di credito relativamente a partite pregresse e risalenti nel tempo, per le quali non può parlarsi di obbligazione attiva perfezionata, potendosi invece presumere la probabile mancata realizzazione. La contabilizzazione in entrata di cespiti insistenti amplia così artificiosamente le risorse disponibili, consentendo spese oltre il limite del naturale equilibrio ed esonera, per di più, l'amministrazione dal porre doveroso rimedio al disavanzo effettivo oscurato dall'eccentrica operazione contabile. (*Precedente citato: sentenza n. 274 del 2017*). [S. 197/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

4.2. La relazione tecnica (artt. 17 e 19 della legge n. 196 del 2009)

Anche se il canone costituzionale dell'art. 81, terzo comma, Cost. opera direttamente, a prescindere dall'esistenza di norme interposte, nondimeno sussistono plurime disposizioni puntualmente attuative del precetto costituzionale, fra le quali devono essere annoverati l'art. 19 della legge n. 196 del 2009, o anche l'art. 38, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011. (*Precedenti: S. 200/2022 - mass. 44979; S. 124/2022 - mass. 44884; S. 235/2020 - mass. 42573; S. 26/2013 - mass. 36923*) [S. 48/23. Pres. SCIARRA; Red. VIGANÒ]

Ogniquale volta si introduca una previsione legislativa che possa, anche solo in via ipotetica, determinare nuove spese, occorre sempre indicare i mezzi per farvi fronte, secondo quanto stabilito dall'art. 17 e dall'art. 19 della legge n. 196 del 2009, specificativo del precetto di cui all'art. 81, terzo comma, Cost. L'obbligo di copertura finanziaria, applicabile anche agli enti territoriali ad autonomia speciale, deve essere osservato con puntualità rigorosa nei confronti delle spese che incidono su un esercizio in corso e deve valutarsi il tendenziale equilibrio tra entrate ed uscite nel lungo periodo, valutando gli oneri già gravanti sugli esercizi futuri. (*Precedenti: S. 190/2022 - mass. 45051; S. 163/2020 - mass. 43309; S. 307/2013 - mass. 37548; S. 384/1991 - mass. 17568; S. 6/2017 - mass. 39431*). [S. 255/22. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

4.2.1. Casi concreti

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale, promossa dal Governo in riferimento all'art. 81, terzo comma, Cost. in relazione all'art. 19 della legge n. 196 del 2009, dell'art. 6, comma 2, della legge reg. Abruzzo n. 4 del 2022, che prevede interventi volti alla diffusione del mototurismo con mezzi ecologici, idonei al trasporto dei disabili e sicuri. La disposizione impugnata introduce spese facoltative e non obbligatorie per le quali, in aderenza all'art. 38 del d.lgs. n. 118 del 2011, che viene espressamente richiamato dalla legge regionale e che costituisce disposizione specificativa dell'art. 81, terzo comma, Cost., l'onere annuo può essere quantificato con la legge di bilancio dei singoli esercizi. Qualunque sua attuazione dovrà, invece, essere preceduta da idonea disposizione di legge regionale recante adeguata quantificazione e relativa copertura). (*Precedenti: S. 57/2023 - mass. 45445; S. 48/2023 - mass. 45377; S. 226/2021 - mass. 44387*). [S. 82/23. Pres. SCIARRA; Red. PROSPERETTI]

4.3. Spese obbligatorie

L'obbligo di quantificazione e di copertura degli oneri gravanti sugli esercizi finanziari futuri riguarda le sole leggi che, per intrinseca natura o per espresso

dettato normativo, generano una spesa obbligatoria; infatti, in caso di spesa non obbligatoria la scelta di compiere o meno l'attività onerosa va rinnovata per ogni nuovo esercizio finanziario, con conseguente autorizzazione alla spesa. [S. 109/23. Pres. SCIARRA; Red. PROSPERETTI]

La mancata considerazione degli oneri vale a rendere la legge costituzionalmente illegittima per mancanza di copertura non soltanto per spese obbligatorie, ma anche se si tratta di oneri solo "ipotetici", in quanto l'art. 81 Cost. impone che, ogniqualvolta si introduca una previsione legislativa che possa, anche solo in via ipotetica, determinare nuove spese, occorre sempre indicare i mezzi per farvi fronte. (Precedenti: S. 163/2020 - mass. 43309; S. 307/2013 - mass. 37548). [S. 155/22. Pres. AMATO; Red. PROSPERETTI]

4.3.1. Casi concreti

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale, promossa dal Governo in riferimento all'art. 81, terzo comma, Cost., in relazione agli artt. 17 e 19, comma 2, della legge n. 196 del 2009, dell'art. 14, comma 3, della legge reg. Abruzzo n. 7 del 2022 che, per coprire il fabbisogno finanziario derivante dal recupero, la promozione e la valorizzazione dei siti dismessi e dei beni connessi alla cessata attività mineraria – dopo aver stanziato, ai commi 1 e 2, la somma di € 80.000,00 per l'esercizio 2022 – rinvia, per la copertura della spesa successiva, alle singole leggi di bilancio annuale. Tale *modus operandi* è coerente sia con il fatto che la legge in esame presuppone un'attuazione progressiva della composita attività di recupero delle miniere dismesse sia con l'art. 38, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011, ai sensi del quale l'obbligo di quantificazione e di copertura degli oneri gravanti sugli esercizi finanziari futuri non riguarda le leggi che generino una spesa non obbligatoria. Rimane fermo che la realizzazione di ogni successivo progetto indicato nel programma dovrà essere preceduta da idonea disposizione di legge regionale recante adeguata quantificazione e relativa copertura. (Precedente: S. 48/2023 - mass. 45378) [S. 109/23. Pres. SCIARRA; Red. PROSPERETTI]

4.4. Spese pluriennali

L'obbligo di quantificazione e di copertura degli oneri gravanti sugli esercizi finanziari futuri riguarda le sole leggi che, per intrinseca natura o per espresso dettato normativo, generano una spesa obbligatoria; infatti, in caso di spesa non obbligatoria la scelta di compiere o meno l'attività onerosa va rinnovata per ogni nuovo esercizio finanziario, con conseguente autorizzazione alla spesa. [S. 109/23. Pres. SCIARRA; Red. PROSPERETTI]

Le spese pluriennali a carattere continuativo, facoltative e non obbligatorie, introdotte da disposizioni regionali non necessitano di una immediata quantificazione, in quanto l'onere annuale può essere quantificato con la legge di bilancio dei singoli esercizi. Resta fermo che la loro attuazione dovrà essere preceduta da idonea disposizione di legge regionale, recante adeguata quantificazione e relativa copertura. [S. 82/23. Pres. SCIARRA; Red. PROSPERETTI]

4.5. L'utilizzo dei fondi di riserva

I principi contabili non vietano di coprire – attraverso l'utilizzazione del fondo di riserva – la spesa relativa a un esercizio successivo a quello in cui si effettua detto prelievo. Si tratta di una pratica che non collide con il principio di copertura

di cui all'art. 81, terzo comma, Cost., poiché si limita alla conservazione, per l'impiego successivo, di una risorsa esistente e disponibile al momento di deliberazione della spesa. [S. 138/18. Pres. LATTANZI; Rel. CAROSI]

Una legge che istituisce un nuovo servizio, coprendone la spesa attraverso il prelievo da un fondo di riserva, è un atto che incide sull'articolazione del bilancio, mutandone – sia pure in modo compensativo – le singole componenti; per questo motivo la variazione dovrebbe essere illustrata in modo completo ed esaustivo, non limitandosi alla dimensione del prelievo dal fondo e all'assegnazione al pertinente programma, bensì corredandola dei nuovi stanziamenti conseguenti all'operazione modificativa. Tale regola non è meramente formale, ma si collega teleologicamente alla garanzia degli equilibri e al principio di trasparenza. [S. 138/18. Pres. LATTANZI; Rel. CAROSI]

5. Il bilancio di previsione

Caratteristica fondamentale del bilancio di previsione è quella di riferirsi alle operazioni finanziarie che si prevede si verificheranno durante l'esercizio e per le quali sono individuate le risorse necessarie. Soltanto riferendosi a un determinato arco di tempo, il bilancio può assolvere alle sue fondamentali funzioni, che mirano ad assicurare il tendenziale equilibrio dell'ente e, in generale, la stabilità della finanza pubblica. Ne consegue che dopo il termine dell'esercizio non è più consentito modificare provvedimenti o fatti gestori in parte entrata e in parte spesa in quanto ciò collide con gli inderogabili principi di annualità e intangibilità del bilancio. (*Precedenti: S. 184/2016; S. 213/2008 - mass. 32624*). [S. 165/23. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

6. Il risultato di amministrazione

Anche se accertato in un rendiconto approvato con legge regionale non impugnata dal Governo, un incongruo risultato di amministrazione non può costituire solida base di partenza per i successivi esercizi, perché ciò sarebbe in patente contrasto con il principio di continuità degli esercizi finanziari, per effetto del quale ogni determinazione infedele del risultato di amministrazione si riverbera a cascata sugli esercizi successivi, e coinvolgerebbe in modo durevole il principio di equilibrio dinamico del bilancio, il quale – consistendo nella continua ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche – esige che la base di tale ricerca sia salda e non condizionata da perturbanti potenzialità di indeterminazione. (*Precedenti citati: sentenze n. 89 del 2017, n. 266 del 2013 e n. 250 del 2013*). [S. 274/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

Le economie, in quanto tali, non possono essere rappresentate nella parte passiva del bilancio e nelle componenti negative che determinano il risultato di amministrazione, il quale, al contrario, si deve giovare – per tale naturale effetto matematico – di un incremento pari all'economia realizzata. Solo in caso di mancato raggiungimento dell'obiettivo cui è sotteso il vincolo – e solo ai fini del suo ulteriore perseguimento – è consentito mantenere (ove a ciò non osti ulteriormente l'obbligo di restituzione dei fondi non tempestivamente impiegati, erogati all'ente pubblico per il raggiungimento di uno scopo infungibile ed immodificabile, come ad esempio accade per alcuni fondi europei) le somme residue – a suo tempo riscosse o comunque accertate nelle forme di legge – quale quota vincolata del risultato d'amministrazione. La devoluzione delle economie pregresse

di bilancio al nuovo obiettivo è consentita solo quando la legge istitutiva dell'originario vincolo, oppure il principio contabile che riguarda il "risultato di amministrazione", di cui all'Allegato 4/2, punto 9.2. del d.lgs. n. 118 del 2011, prevedono tale possibilità. Il richiamato principio contabile si connota inoltre dell'ulteriore regola generale secondo cui le attività confluite nel risultato di amministrazione possono essere impiegate nell'esercizio successivo solo «se l'ente non ha rinviato la copertura del disavanzo di amministrazione negli esercizi successivi, [ed] ha provveduto nel corso dell'esercizio alla copertura di tutti gli eventuali debiti fuori bilancio» (allegato 4/2, punto 9.2). Da ciò deriva che non può considerarsi vincolato un fondo prelevato da una pregressa iniziativa ormai conclusa e "riprogrammato" in esercizi successivi per nuovi e diversi obiettivi. (*Precedente citato: sentenza n. 184 del 2016*). [S. 89/17. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

Il principio di tutela degli equilibri di bilancio contenuto nell'art. 81, [terzo] comma, Cost., impedisce di estrapolare dalle risultanze degli esercizi precedenti singole partite ai fini della loro applicazione al bilancio successivo. Si tratta di una regola posta a presidio della sana gestione finanziaria, dal momento che la sottrazione di componenti attive dall'aggregato complessivo (il quale determina il risultato di amministrazione), effettuata senza la previa verifica di sussistenza dell'avanzo, può aggravare gli eventuali saldi negativi del conto consuntivo. Essa viene infatti a ridurre il saldo economico (risultante dall'aggregato complessivo costituito dai residui attivi, dai residui passivi e dal fondo di cassa) in misura pari alla risorsa sottratta per la reiscrizione nell'esercizio successivo. (*Precedente citato: sentenza n. 192 del 2012*). [S. 89/17. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

6.1. Casi concreti

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione degli artt. 81, 97, primo comma, e 119, sesto comma, Cost., l'art. 38, comma 2-ter, del d.l. n. 34 del 2019, conv., con modif., nella legge n. 58 del 2019, che stabilisce che la riproposizione del piano di riequilibrio – rimodulato o riformulato dagli enti locali ai sensi dell'art. 1, comma 714, della legge n. 208 del 2015, dichiarato costituzionalmente illegittimo con la sentenza n. 18 del 2019 – debba contenere il ricalcolo pluriennale, fino a un massimo di venti anni, del disavanzo oggetto del piano modificato, ferma restando la disciplina prevista per gli altri disavanzi. Nell'autorizzare gli enti locali in situazione di predissesto a tenere separati disavanzi di amministrazione ai fini del risanamento e a ricalcolare la quota di accantonamento indipendentemente dall'entità complessiva del deficit, la disposizione censurata dalla Corte dei conti, sez. regionale di controllo per la Calabria, consente un meccanismo di manipolazione del deficit che sottostima l'accantonamento annuale finalizzato al risanamento, peggiorando nel tempo del preteso riequilibrio il risultato di amministrazione e consentendo, tra l'altro, una dilatazione della spesa corrente che finisce per incrementare progressivamente l'entità del disavanzo effettivo. Così facendo, la disposizione esonera l'ente locale da una serie di operazioni indefettibili per ripristinare l'equilibrio, viola il principio dell'equità intergenerazionale – consentendo di utilizzare risorse vincolate al pagamento di debiti pregressi per la spesa corrente – e la responsabilità di mandato, esonerando l'ente anche dal fornire contezza dei risultati amministrativi succe-

dutisi nel tempo intercorso tra l'approvazione del piano originario e quello ride-terminato. (*Precedente citato: sentenza n. 181 del 2015*). [S. 115/20. Pres. CARTABIA; Red. CAROSI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 81, quarto comma, Cost., l'art. 7, commi 1, 2 e 3, della legge reg. Abruzzo n. 2 del 2013, che consente di finanziarie, con pretese economie risalenti a pregressi esercizi, nuovi obiettivi di spesa senza che trovino copertura finanziaria e giuridica, sia alla luce dell'indebita iscrizione dell'avanzo di amministrazione, sia in ragione dell'assenza di un autentico vincolo di destinazione. L'irrituale "riprogrammazione" di alcune economie realizzate negli esercizi precedenti, realizzata dalla norma regionale censurata dalla Corte dei conti, sez. reg. di controllo in sede di parifica, viene concretamente a collidere con il principio di equilibrio di bilancio, incrementando indebitamente la spesa e, conseguentemente, i preesistenti squilibri. [S. 89/17. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione degli artt. 81 e 119, sesto comma, Cost., l'art. 16 della legge reg. Abruzzo n. 20 del 2013, che disciplina le modalità di iscrizione, utilizzazione e contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità dello Stato ricevute dalla Regione per il pagamento dei debiti pregressi e la ricapitalizzazione degli enti del SSN. La norma censurata dalla Corte dei conti, sez. reg. di controllo in sede di giudizio di parifica, allocando in parte spesa l'anticipazione suddetta, influisce sia sugli equilibri dei futuri bilanci, sia sul corretto calcolo dell'indebitamento regionale. L'operazione è infatti realizzata senza individuazione né degli oneri pregressi da pagare, né dei relativi effetti sugli equilibri del bilancio e sull'indebitamento dell'ente, con il risultato di mancare la c.d. "sterilizzazione" dell'anticipazione, che diviene una plusvalenza fittizia. Tale risultato risulta finalizzato ad un indebito allargamento della spesa e a un'alterazione del risultato di amministrazione, realizzando un'operazione creditizia non consentita, perché trasforma una mera anticipazione di liquidità in un anomalo mezzo di copertura di spese previste in bilancio. (*Precedente citato: sentenza n. 181 del 2015*). [S. 89/17. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

7. Il disavanzo tecnico

Il c.d. disavanzo tecnico è un vero e proprio disavanzo e senza un'appropriate copertura mina l'equilibrio del bilancio, sia in prospettiva annuale che pluriennale; pertanto, il suo ripianamento "fittizio" viola l'obbligo di provvedere alla copertura della spesa previsto dall'art. 81, terzo comma, Cost., poiché non si possono costruire e rendicontare programmi basandosi su risorse meramente figurative, le quali non assicurano la copertura delle spese iscritte in bilancio e – proprio in virtù della loro dubbia esigibilità – amplificano il rischio di ulteriori squilibri strutturali del bilancio stesso nel prosieguo della gestione. (*Precedenti: S. 6/2017 - mass. 39430; S. 309/2012 - mass. 36830*). [S. 235/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

(Nel caso di specie, è dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione degli artt. 81 e 97 Cost., l'art. 8, comma 1, lett. a, della legge reg. Abruzzo n. 7 del 2018, n. 7, e l'art. 8, comma 1, lett. a e c, della legge reg. Abruzzo n. 2 del 2019, n. 2, i quali – iscrivendo nello stato di previsione della spesa, rispettivamente nel bilancio 2018-2020 e nel bilancio 2019-2021, una quota determinata

del disavanzo di amministrazione presunto per ciascuna delle tre annualità di bilancio 2019-2020-2021 e una quota determinata del disavanzo di amministrazione presunto al 31 dicembre 2014 –, ampliano l'orizzonte temporale del ripiano di deficit consentendo l'iscrizione di disavanzi convenzionalmente predefiniti e gravemente sottostimati). [S. 235/21. Pres. CORAGGIO; Red. BU-SCEMA]

Affinché non mini l'equilibrio dei bilanci, sia in prospettiva annuale che pluriennale, e non divenga veicolo per un indebito allargamento della spesa di enti locali già gravati dal ripiano pluriennale di disavanzi di amministrazione pregressi, la disciplina del disavanzo tecnico contenuta nel comma 13 dell'art. 3 del d.lgs. n. 118 del 2011 va interpretata in modo costituzionalmente orientato al rispetto dell'art. 81 Cost., intendendo il disavanzo tecnico non già come un mero raffronto numerico tra componenti contabili, bensì come un documento analiticamente corredato dall'elenco delle singole poste interessate, dalle relative ragioni giuridiche e dalla scadenza delle singole obbligazioni. Per il periodo intercorrente tra l'esercizio di applicazione in bilancio e quello di copertura, il disavanzo tecnico è infatti un vero e proprio disavanzo, che – senza una corretta, nominativa ed analitica individuazione dei creditori e dei debitori coinvolti nel calcolo delle operazioni finalizzate all'ammissibilità del disavanzo stesso e senza un'appropriate determinazione del fondo pluriennale vincolato – risulta non conforme a Costituzione. In quanto tassativa eccezione al principio generale dell'equilibrio del bilancio, la disciplina del disavanzo tecnico è comunque di stretta interpretazione e applicazione, dovendo essere circoscritta alla sola irripetibile ipotesi normativa del riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2015 nell'ambito della prima applicazione del principio della competenza finanziaria potenziata, in ragione delle particolari contingenze che hanno caratterizzato la situazione di alcuni enti territoriali. (*Precedente citato: sentenza n. 279 del 2016*). [S. 6/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

7.1. Casi concreti

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione dell'art. 3, comma 13, del d.lgs. n. 118 del 2011 e dell'art. 81, terzo comma, Cost. – l'art. 3 della legge reg. Sardegna n. 6 del 2016, secondo cui la differenza negativa tra entrate e spese della Regione per l'anno 2016, pari ad euro 31.553.438,75 in termini di competenza, costituisce disavanzo tecnico da coprirsi nei bilanci degli esercizi successivi. La norma impugnata dal Governo utilizza distortamente il principio contabile di cui al citato art. 3, comma 13 (interpretato in senso costituzionalmente orientato), giacché ignora l'assenza dei presupposti normativi per l'applicazione del disavanzo tecnico (dimostrazione della eccedenza dei residui reimputati – corredati dalla prova di esistenza del credito e della scadenza – rispetto alla somma dei residui passivi e del fondo pluriennale vincolato). Lungi dal costituire un mero vizio formale dell'esposizione contabile, tale erronea applicazione risulta strumentale ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio regionale presidiati dall'art. 81, terzo comma, Cost., in quanto la Regione rinvia ad imprecisati esercizi successivi la copertura dello stesso disavanzo, facendo generico riferimento a residui "eccedenti" e senza individuare gli estremi dei pretesi crediti e delle relative ragioni giuridiche e temporali in grado di giustificarne l'impiego diacronico. Indipendentemente dalla violazione della norma interposta, l'art. 81, terzo Cost., risulta violato anche direttamente,

poiché la norma regionale censurata ha consentito di impegnare le spese in misura superiore al complesso delle entrate relative all'esercizio 2016, e dunque di autorizzare (non solo nel bilancio annuale, ma anche in quello pluriennale) spese in assenza della prescritta copertura finanziaria, non tenendo conto che le operazioni di copertura non possono essere mai disgiunte dai profili giuridici delle componenti attive e passive (esatta individuazione non solo dei flussi finanziari ma anche dei crediti e dei debiti coinvolti nel necessario bilanciamento economico-finanziario) che sono alla base della sua verifica. [S. 6/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

8. Il rientro dal disavanzo

Gli interventi individuati dal piano di rientro sono vincolanti per la regione, che è obbligata a rimuovere i provvedimenti, anche legislativi, e a non adottarne altri che siano di ostacolo alla sua piena attuazione, in quanto le vigenti disposizioni in materia e la vincolatività dei detti piani sono espressione del principio fondamentale diretto al contenimento della spesa pubblica sanitaria e del correlato principio di coordinamento della finanza pubblica. (*Precedente: S.130/2020 - mass. 43489*). [S. 155/22. Pres. SCIARRA; Red. PROSPERETTI]

In costanza dei piani di rientro dal disavanzo sanitario, rimane inibita alle Regioni, nell'esercizio della competenza concorrente in materia di tutela della salute, la possibilità di introdurre prestazioni comunque afferenti al settore sanitario ulteriori e ampliative rispetto a quelle previste dallo Stato. I vincoli in materia di contenimento della spesa pubblica sanitaria costituiscono infatti espressione di un principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica. (*Precedenti: S. 142/2021 - mass. 44011; S. 36/2021 - mass. 43641; S. 166/2020 - mass. 42366 - 42368; S. 130/2020 - mass. 43489; S. 62/2020; S. 197/2019*). [Pres. AMATO; Red. PROSPERETTI]

La regola fisiologica del rientro dal disavanzo è quella del ripianamento annuale, al massimo triennale, e comunque non superiore allo scadere del mandato elettorale. Ogni periodo di durata superiore comporta il sospetto di potenziale dissesto e può essere giustificato solo se il meccanismo normativo che lo prevede sia effettivamente finalizzato al riequilibrio. (*Precedente citato: sentenza n. 115 del 2020*). [S. 80/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

I piani di rientro dal disavanzo sanitario hanno carattere vincolante e ciò vale, per consequenzialità logica e sistematica, anche in riferimento ai Programmi di consolidamento, funzionali al raggiungimento di obiettivi ancora non realizzati in esecuzione delle precedenti misure. (*Precedenti citati: sentenze n. 172 del 2018, n. 278 del 2014, n. 91 del 2012, n. 163 del 2011 e n. 123 del 2011*). [S. 130/20. Pres. CARTABIA; Red. MODUGNO]

Ferma restando la discrezionalità del legislatore nello scegliere i criteri e le modalità per porre riparo a situazioni di emergenza finanziaria come quelle afferenti ai disavanzi sommersi, non può non essere sottolineata la problematicità di soluzioni normative che prescrivono il riassorbimento dei disavanzi in archi temporali lunghi e differenziati, ben oltre il ciclo di bilancio ordinario, con possibili ricadute negative anche in termini di equità intergenerazionale. (*Precedente citato: sentenza n. 107 del 2016*). [S. 6/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

8.1. *Casi concreti*

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 117, terzo comma, Cost., in relazione al principio del contenimento della spesa sanitaria quale principio generale di coordinamento della finanza pubblica, l'art. 13 della legge reg. Puglia n. 14 del 2019, che determina l'estensione dei soggetti beneficiari di assistenza sanitaria gratuita, rispetto a quanto previsto dalla legislazione statale, includendovi gli invalidi vittime della mafia, della criminalità organizzata, del terrorismo, del dovere, individuati nei modi e ai loro familiari conviventi. Le disposizioni impugnate dal Governo comportano, per un tempo non circoscritto, nonché per importi complessivi difficilmente prevedibili, l'inosservanza del divieto di effettuare spese non obbligatorie, derivante dalla vincolatività del Piano di rientro dal disavanzo sanitario, quale espressione dei principi di contenimento della spesa sanitaria e di coordinamento della finanza pubblica. (*Precedenti citati: sentenze n. 91 del 2012, n. 163 e n. 123 del 2011*). [S. 177/20. Pres. CARTABIA; Red. MODUGNO]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 117, terzo comma, Cost., l'art. 66 della legge reg. Puglia n. 67 del 2018, che, nel bilancio regionale autonomo, assegna una dotazione finanziaria per la realizzazione e/o ristrutturazione da parte dei Comuni di canili sanitari, pari a euro 500 mila per l'esercizio finanziario 2019. La disposizione impugnata dal Governo, stabilendo l'assunzione a carico del bilancio regionale di oneri aggiuntivi per garantire un livello di assistenza supplementare, in contrasto con gli obiettivi di risanamento del piano di rientro, viola il principio di contenimento della spesa pubblica sanitaria, quale principio di coordinamento della finanza pubblica. Tale misura non può, infatti, essere ricondotta ai livelli essenziali di assistenza stabiliti dal d.P.C.m. 12 gennaio 2017, che si limita a prevedere la sterilizzazione dei cani randagi e delle colonie feline. Né, d'altra parte, la disposizione impugnata potrebbe dirsi connotata da una diversa finalità, meramente socio-assistenziale, ciò emergendo dal contenuto della norma e dall'imputazione stessa della spesa ad una missione del bilancio regionale relativa alla tutela della salute. (*Precedente citato: sentenza n. 94 del 2019*). [S. 166/20. Pres. CARTABIA; Red. PROSPERETTI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 117, terzo comma, Cost., l'art. 93 della legge reg. Puglia n. 67 del 2018, che, nel bilancio regionale autonomo, assegna una dotazione finanziaria per la realizzazione, da parte dei Comuni, di campagne di sterilizzazione di cani patronali, pari a euro 100 mila per l'esercizio finanziario 2019. La disposizione impugnata dal Governo, stabilendo l'assunzione a carico del bilancio regionale di oneri aggiuntivi per garantire un livello di assistenza supplementare, in contrasto con gli obiettivi di risanamento del piano di rientro, viola il principio di contenimento della spesa pubblica sanitaria, quale principio di coordinamento della finanza pubblica. Tale misura non può essere ricondotta ai livelli essenziali di assistenza stabiliti dal d.P.C.m. 12 gennaio 2017, che, infatti, si limita a prevedere soltanto la sterilizzazione dei cani randagi e delle colonie feline. [S. 166/20. Pres. CARTABIA; Red. PROSPERETTI]

9. Il piano di riequilibrio

I meccanismi normativi e amministrativi introdotti dalla legislazione regionale per il ripianamento del deficit del bilancio regionale sono subordinati alla intangibilità dei precetti costituzionali finalizzati al progressivo e coerente risanamento, alla trasparenza delle responsabilità di mandato assunte dagli amministratori in questo percorso, alla custodia dell'equità intragenerazionale e intergenerazionale in termini di proporzione tra debiti e accantonamenti pluriennali e correlati benefici; in particolare, gli interventi di estensione temporale del ripiano del disavanzo, in deroga alla regola contenuta nell'art. 42 del d.lgs. n. 118 del 2011, non possono ritenersi compatibili con una gestione di bilancio equilibrata laddove determinino il perpetuarsi di sanatorie e situazioni interlocutorie, in quanto potrebbero comportare una lesione a tempo indeterminato dei precetti finanziari della Costituzione, lesione che disincentiverebbe il buon andamento dei servizi e scoraggerebbe le buone pratiche di quelle amministrazioni che si ispirano a una oculata e proficua spendita delle risorse della collettività. (*Precedenti: S. 115/2020 - mass. 43528; S. 18/2019 - mass. 42076*). [S. 235/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

Le deroghe eccezionali che il legislatore statale ha apportato al principio immanente alla sana gestione finanziaria, secondo cui il disavanzo deve essere coperto nell'esercizio successivo all'approvazione del rendiconto e comunque non oltre il termine della consiliatura, hanno tutte un perimetro applicativo condizionato dalla sostenibilità economica del rientro e dalla trasparenza dei meccanismi di risanamento in termini di responsabilità di mandato e di equilibrio intergenerazionale. (*Precedenti: S. 18/2019 - mass. 42076; S. 6/2017 - mass. 39431*). [S. 235/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

Il rispetto del principio di equità intergenerazionale comporta la necessità di non gravare in modo sproporzionato sulle opportunità di crescita delle generazioni future, garantendo loro risorse sufficienti per un equilibrato sviluppo. Di fronte alle difficoltà di risanare strutturalmente l'ente in disavanzo, il recupero del deficit non può essere procrastinato in modo irragionevole, dovendosi necessariamente porre una cesura con il passato così da consentire ai nuovi amministratori di svolgere il loro mandato senza gravose "eredità". (*Precedente: S. 10/2015 - mass. 38224*). [S. 235/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

Il controllo che la sez. regionale della Corte dei conti deve svolgere per verificare l'attuazione del piano di riequilibrio degli enti locali deficitari si fonda sull'andamento dei conti dell'ente in predissesto, attività che deve essere formalizzata in una pronuncia con cadenza temporale coerente con il controllo di legittimità-regolarità sul bilancio preventivo e successivo previsto dall'art. 148-*bis* t.u. enti locali, e che deve trovare puntuale riscontro in ciascuno dei bilanci preventivi e successivi del predetto periodo in cui si svolge l'istruttoria della Commissione di cui all'art. 155 t.u. enti locali. [S. 34/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

Il principio di continuità degli esercizi finanziari pubblici è uno dei parametri teleologicamente collegati al principio dell'equilibrio pluriennale del bilancio di cui all'art. 81 Cost., in quanto collega gli esercizi sopravvenienti nel tempo in modo ordinato e concatenato, consentendo di inquadrare in modo strutturale e pluriennale la stabilità dei bilanci preventivi e successivi. Esso esige che ogni rendiconto sia geneticamente collegato alle risultanze dell'esercizio precedente,

dalle quali prende le mosse per la determinazione delle proprie. (*Precedente citato: sentenza n. 181 del 2015*). [S. 49/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

9.1. Casi concreti

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione degli artt. 1, 3, 81, 97, primo e secondo comma, e 119, primo comma, Cost., l'art. 243-bis, comma 5, primo periodo, t.u. enti locali, nella parte in cui non prevede che, ove non vi abbia provveduto la precedente amministrazione, quella in carica possa deliberare il piano di riequilibrio finanziario pluriennale (PRFP), presentando la relativa delibera nei sessanta giorni successivi alla sottoscrizione della relazione di cui all'art. 4-bis, comma 2, del d.lgs. n. 149 del 2011. La disposizione censurata dalla Corte dei conti, sez. riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione, in combinato disposto con il successivo art. 243-quater, comma 7, risulta in contrasto con i principi dell'equilibrio di bilancio e della sana gestione finanziaria dell'ente e con il principio della responsabilità di mandato elettorale nella parte in cui commina l'avvio al dissesto per l'amministrazione subentrata alla guida dell'ente, in assenza di un piano e senza la possibilità di predisporlo entro un congruo termine, in tal modo confinando la posizione dei subentranti in una condizione di responsabilità politica oggettiva, con pregiudizio dell'art. 1 Cost. Il rispetto del principio della responsabilità di mandato comporta infatti una attuazione concreta e trasparente quando la nuova compagine dell'ente locale si trova a fronteggiare una crisi già dichiarata dall'amministrazione precedente. La dichiarazione parziale di incostituzionalità consente di collegare – in ragione del principio di continuità dei bilanci e della gestione finanziaria – l'eventuale redazione del PRFP con la situazione giuridico-economica esistente al momento dell'effettiva assunzione del mandato realizzando la doverosa tensione verso un equilibrio strutturale che si conservi nel tempo, in ossequio al principio dell'equilibrio tendenziale. La norma censurata contrasta altresì con i principi di eguaglianza e ragionevolezza, per la disparità di trattamento che realizza tra gli amministratori subentranti nelle more istruttorie del piano di rientro, per i quali è prevista la possibilità di rimodulare il piano stesso entro 60 giorni dalla sottoscrizione della relazione di inizio mandato e quelli, analogamente subentranti, che si trovano ad operare in assenza di tale piano senza la facoltà di deliberare il piano di riequilibrio finanziario pluriennale entro il medesimo termine di sessanta giorni dalla data di sottoscrizione della relazione di inizio mandato. La *reductio ad legitimitatem* del censurato combinato disposto ben può essere realizzata incidendo esclusivamente sull'art. 243-bis, comma 5, t.u. enti locali. (*Precedenti citati: sentenze n. 115 del 2020, n. 247 del 2017, n. 228 del 2017, n. 169 del 2017, n. 184 del 2016 e n. 188 del 2015*). [S. 34/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione degli artt. 81 e 97, primo comma, Cost., l'art. 1, comma 714, della legge n. 208 del 2015, come sostituito dall'art. 1, comma 434, della legge n. 232 del 2016, che disciplina la riformulazione o rimodulazione dei piani di riequilibrio finanziario pluriennale degli enti locali in predissesto e la restituzione delle anticipazioni di liquidità a essi erogate. La norma censurata dalla Corte dei conti, sez. reg. di controllo per la Campania, consentendo di destinare, per un trentennio, in ciascun esercizio relativo a tale periodo, alla spesa di parte corrente somme necessarie al rientro dal disavanzo, contrasta sia con il principio dell'equilibrio e della sana gestione

finanziaria del bilancio, sia con gli interdipendenti principi di copertura pluriennale della spesa e di responsabilità nell'esercizio del mandato elettivo. La lunghissima dilazione temporale – che non è equiparabile alla fattispecie normativa del riaccertamento straordinario, la quale giustificava la dilazione trentennale del deficit emergente con l'unicità ed eccezionalità della situazione finanziaria di alcuni enti territoriali, sorretta dal convincimento che sarebbero emersi, una volta per tutte, i consistenti disavanzi reali, cui si sarebbe posto rimedio, in via definitiva, con un rientro pluriennale – confligge anche con i principi di equità intergenerazionale, atteso che sugli amministratori futuri verranno a gravare sia risalenti e importanti quote di deficit, sia la restituzione dei prestiti autorizzati nel corso della procedura di rientro dalla norma impugnata; ciò senza contare gli ulteriori disavanzi che potrebbero maturare negli esercizi intermedi, i quali sarebbero difficilmente separabili e imputabili ai sopravvenuti responsabili, in uno scenario che mina alla radice la certezza del diritto e la veridicità dei conti, nonché il principio di chiarezza e univocità delle risultanze di amministrazione, determinando così l'elusione del principio di responsabilità nell'esercizio della rappresentanza democratica. Di fronte all'impossibilità di risanare strutturalmente l'ente in disavanzo, la procedura del predissesto non può essere procrastinata in modo irragionevole, dovendosi necessariamente porre una cesura con il passato così da consentire ai nuovi amministratori di svolgere il loro mandato senza gravose "eredità". Diverse soluzioni possono essere adottate per assicurare tale discontinuità, che spettano al legislatore. Tuttavia, il perpetuarsi di sanatorie e situazioni interlocutorie, oltre che entrare in contrasto con i precetti finanziari della Costituzione, disincentiva il buon andamento dei servizi e non incoraggia le buone pratiche di quelle amministrazioni che si ispirano a un' oculata e proficua spendita delle risorse della collettività. (*Precedenti citati: sentenze n. 274 del 2017, n. 6 del 2017, n. 107 del 2016 e n. 10 del 2015*). [S. 18/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

10. Gli oneri finanziari effetto di pronunce di illegittimità costituzionale

Gli oneri conseguenti alle pronunzie di incostituzionalità adottate nella materia del diritto del bilancio possono essere traslati su esercizi successivi laddove quello in corso non consenta proficue rimodulazioni conformi all'art. 81 Cost. e agli altri precetti costituzionali di ordine finanziario; tuttavia le diacroniche rimodulazioni derivanti dalle pronunzie della Corte costituzionale non possono essere rinviate *ad libitum*, ma devono essere adottate tempestivamente e comunque entro la prima manovra di finanza pubblica utile, perché altrimenti gli interessi costituzionalmente tutelati rimarrebbero nella sostanza privi di garanzia. (*Precedenti citati: sentenze n. 188 del 2016 e n. 155 del 2015*). [S. 6/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

10.1. Casi concreti

È dichiarata costituzionalmente illegittima – in via consequenziale (in applicazione dell'art. 27 della legge n. 87 del 1953) – la legge reg. Molise n. 6 del 2016, nei sensi di cui in motivazione, ossia nelle parti in cui: a) è autorizzata la spendita dell'avanzo di amministrazione presunto di cui all'art. 9 della medesima legge; b) non sono state sterilizzate le anticipazioni di tesoreria di cui agli artt. 2 e 3 del d.l. n. 35 del 2013; c) non è stata prevista la copertura delle rate in quota capitale ed interessi delle anticipazioni stesse. L'inscindibile connessione esistente tra la fattispecie normativa di cui al citato art. 9 e l'intera struttura dei bilanci annuale 2016 e pluriennale 2016-2018, approvati dalla legge regionale n. 6 del 2016,

comporta che la già dichiarata invalidità della prima si trasmette alla seconda, in quanto correlata e interagente con essa. In base al principio dell' del bilancio, la Regione Molise dovrà assumere appropriati provvedimenti di carattere finanziario, in ordine alla cui concreta configurazione la perdurante discrezionalità del legislatore regionale sarà limitata dalla priorità dell'impiego delle risorse disponibili per i doverosi provvedimenti di riequilibrio del bilancio 2016 e del successivo biennio, precedentemente individuati. (*Precedenti citati: sentenze n. 266 del 2013 e n. 250 del 2013*). [S. 279/16. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

11. Leggi rinforzate in materia di contabilità pubblica

In generale, v. Volume 2, Capitolo 1, par. 2.5.

11.1. Casi concreti

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione dell'art. 5, comma 2, lett. b), della legge cost. n. 1 del 2012 – l'art. 2, comma 1, lett. c), della legge n. 164 del 2016, nella parte in cui, nel sostituire l'art. 10, comma 5, della legge n. 243 del 2012, non prevede la parola “tecnica”, dopo le parole “criteri e modalità di attuazione” e prima delle parole “del presente articolo”. La disposizione impugnata dalle Province autonome di Trento e di Bolzano e dalle Regioni Trentino-Alto Adige, Liguria, Lombardia e Veneto, stabilendo che con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, da adottare d'intesa con la Conferenza unificata, sono disciplinati criteri e modalità di attuazione dello stesso art. 10 della legge n. 243, incluse le modalità attuative del potere sostitutivo dello Stato, consente al d.P.C.m. di adottare una disciplina di dettaglio delle intese e dei patti di solidarietà nazionale sulla cui base, ai sensi dei commi 3 e 4 dell'art. 10, sono effettuate le operazioni di investimento da realizzare attraverso l'utilizzo dei risultati di amministrazione degli esercizi precedenti. Tale disciplina potrebbe costituire esercizio di un potere tanto di natura meramente tecnica, quanto di natura discrezionale, in contrasto con la riserva di legge rinforzata stabilita nell'art. 5, comma 2, lett. b), della legge cost. n. 1 del 2012 per la disciplina della facoltà di indebitamento delle Regioni e degli enti territoriali (nei limiti previsti dal novellato art. 119, sesto comma, Cost.), la quale non permette allo Stato di esercitare in materia una potestà regolamentare integrativa, ma solo una potestà meramente tecnica. La norma censurata va quindi ricondotta a legittimità riservando al d.P.C.m. un compito attuativo meramente tecnico, ferma restando – in caso di esorbitanza da detto limite – la possibilità di esperire i rimedi consentiti dall'ordinamento, ivi compreso il conflitto di attribuzione tra enti. (*Precedente citato: sentenza n. 88 del 2014*). [S. 252/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 4, comma 1, della legge n. 164 del 2016, modificativo dell'art. 12 della legge n. 243 del 2012, impugnato dalle Province autonome di Trento e di Bolzano e dalle Regioni Trentino-Alto Adige, Friuli-Venezia Giulia e Veneto – in riferimento all'art. 5, comma 2, lett. c), della legge cost. n. 1 del 2012 – nella parte in cui rinvia a una legge ordinaria, anziché a una legge approvata a maggioranza assoluta dei componenti di ciascuna Camera, la definizione delle modalità del concorso degli enti territoriali alla sostenibilità del debito pubblico complessivo e alla sua riduzione attraverso versamenti al fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato. Al pari della riserva di legge rinforzata posta dall'art. 81, sesto comma,

Cost., anche la riserva di legge rinforzata prevista dal parametro evocato va intesa come relativa e non come assoluta, non essendo logico irrigidire totalmente in una legge rinforzata le modalità di concorso degli enti territoriali alla sostenibilità del debito pubblico, dato che la materia finanziaria si colloca in un contesto per sua natura mutevole ed è per definizione soggetta a cambiamenti che richiedono capacità di rapido adattamento. Ciò posto, l'art. 12 della legge n. 243, come modificato dalla disposizione censurata, presenta un contenuto idoneo a soddisfare la riserva di cui all'evocato art. 5, comma 2, lett. c), poiché non si risolve nella mera ripetizione di esso, ma ne precisa condizioni e modalità di applicazione, prescrivendo (comma 2 dell'art. 12) che il concorso degli enti territoriali alla riduzione del debito pubblico avvenga tenuto conto dell'andamento del ciclo economico e attraverso versamenti al Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato. [S. 237/17. Pres. GROSSI; Red. de PRETIS]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione dell'art. 5, comma 1, lett. g), della legge cost. n. 1 del 2012 – l'art. 3, comma 1, lett. a), della legge n. 164 del 2016. A differenza del previgente art. 11 della legge n. 243 del 2012, la disposizione impugnata dalle Province autonome e dalle Regioni Trentino-Alto Adige, Friuli-Venezia Giulia, Veneto, Lombardia e Liguria demanda a una futura legge ordinaria non già (soltanto) gli aspetti tecnici, ma l'intera disciplina delle modalità attraverso le quali lo Stato concorre al finanziamento dei livelli essenziali delle prestazioni e delle funzioni fondamentali inerenti ai diritti civili e sociali nelle fasi avverse del ciclo economico o al verificarsi di eventi eccezionali, ed è altresì priva di qualunque indicazione normativa sostanziale o procedurale capace di orientare e vincolare la futura legge dello Stato. Risulta in tal modo elusa la riserva di legge rinforzata disposta dall'art. 81, sesto comma, Cost. e specificata nel suo oggetto dal menzionato art. 5 della legge cost. n. 1 del 2012, poiché la fonte normativa della disciplina delle modalità del concorso statale viene degradata dal rango della legge rinforzata a quello della legge ordinaria, non valendo in contrario la generica clausola di rispetto dei principi stabiliti dalla legge n. 243 del 2012, cui la futura legge ordinaria sarebbe vincolata. (*Precedente citato: sentenza n. 88 del 2014*). [S. 235/17. Pres. GROSSI; Red. CARTABIA]

12. L'estensione temporale di misure a contenimento della spesa pubblica

I soli motivi finanziari, volti a contenere la spesa pubblica o a reperire risorse per far fronte a esigenze eccezionali, non bastano a giustificare un intervento legislativo destinato a ripercuotersi sui giudizi in corso. In tal caso l'efficacia retroattiva della legge, finalizzata a preservare l'interesse economico dello Stato che sia parte di giudizi in corso, si pone in evidente e aperta frizione con il principio di parità delle armi nel processo e con le attribuzioni costituzionalmente riservate all'autorità giudiziaria. (*Precedente: S. 170/2013 - mass. 42264*). [S. 145/22. Pres. AMATO; Red. SCIARRA]

Il costante ricorso alla tecnica normativa dell'estensione dell'ambito temporale di precedenti manovre, mediante aggiunta di un'ulteriore annualità a quelle originariamente previste, finisce per porsi in contrasto con il canone della transitorietà, se indefinitamente ripetuto. (*Precedente citato: sentenza n. 141 del 2016*). [S. 103/18. Pres. LATTANZI; Red. ZANON]

[...] è necessario rinnovare l'invito al legislatore ad evitare iniziative le quali – anziché ridefinire e rinnovare complessivamente, secondo le ordinarie scansioni temporali dei cicli di bilancio, il quadro delle relazioni finanziarie tra lo Stato, le Regioni e gli enti locali, alla luce di mutamenti sopravvenuti nella situazione economica del Paese – si limitino ad estendere, di volta in volta, l'ambito temporale di precedenti manovre, sottraendo di fatto al confronto parlamentare la valutazione degli effetti complessivi di queste ultime. (*Precedente citato: sentenza n. 141 del 2016*). [S. 154/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

13. Interpretazione dei principi contabili

Anche le norme finanziario-contabili afferenti agli enti territoriali – ancorché connotate da un peculiare rapporto con il parametro costituzionale dell'equilibrio dinamico – sono soggette alla regola dell'interpretazione conforme a Costituzione, secondo la quale, in presenza di ambiguità o anfibologie del relativo contenuto, occorre dar loro il significato compatibile con i parametri costituzionali. (*Precedenti citati: sentenze n. 279 del 2016 e n. 155 del 2015*). [S. 115/20. Pres. CARTABIA; Red. CAROSI]

Per i principi contabili vale la regola dell'interpretazione conforme a Costituzione, secondo la quale, in presenza di ambiguità o anfibologie del relativo contenuto, occorre dar loro il significato compatibile con i parametri costituzionali. (*Precedente citato: sentenza n. 279 del 2016*). [S. 6/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

I principi di unità, universalità ed integrità del bilancio, per effetto dell'art. 24, comma 1, della legge n. 196 del 2009, costituiscono “profilo attuativo (*recte*: specificativo)” dell'art. 81 Cost. (*Precedente citato: sentenza n. 192 del 2012*). [S. 279/16. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

Capitolo 2. Redazione dei bilanci

1. In generale

Nei bilanci pubblici le espressioni numeriche devono essere corredate da una stima attendibile, assicurata dalla coerenza con i presupposti economici e giuridici della loro quantificazione, poiché, diversamente opinando, sarebbe sufficiente inserire qualsiasi numero [nel bilancio] per realizzare nuove e maggiori spese. (*Precedenti*: S. 4/2020 - mass. 41531; S. 197/2019 - mass. 41882). [S. 215/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

Il rendiconto delle spese dei gruppi consiliari non ha una consistenza finanziario-contabile esterna al bilancio della Regione, ma ne rappresenta una parte integrante e necessariamente coordinata, sia in sede previsionale, sia in sede consuntiva; esso costituisce pertanto parte necessaria del rendiconto regionale, nella misura in cui le somme da tali gruppi acquisite e quelle restituite devono essere conciliate con le risultanze del bilancio regionale, poiché anche esso costituisce un mero documento di sintesi *ex post* delle risultanze contabili della gestione finanziaria e patrimoniale dell'ente. (*Precedenti*: S. 235/2015 - mass. 38611; S. 107/2015 - mass. 38407; S. 130/2014 - mass. 37935; S. 39/2014 - mass. 37699). [S. 215/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

Nei bilanci pubblici le espressioni numeriche devono essere corredate da una stima attendibile, assicurata dalla coerenza con i presupposti economici e giuridici della loro quantificazione, sicché nel concetto di copertura giuridica operano in modo sinergico l'individuazione dei mezzi finanziari e della ragione giuridica sottesa al loro impiego. (*Precedenti citati*: sentenze n. 227 del 2019 e n. 274 del 2017). [S. 4/20. Pres. CAROSI; Red. CAROSI]

In ragione della complessità tecnica che le caratterizza, le regole di redazione dei bilanci degli enti territoriali e degli allegati schemi devono essere assoggettate a interpretazione adeguatrice quando un loro potenziale significato possa collidere con i fondamentali principi di copertura della spesa e di equilibrio del bilancio contenuti nell'art. 81 Cost. e con gli altri precetti finanziari di rango costituzionale. [S. 274/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

L'articolazione dei bilanci e le risultanze degli esercizi finanziari devono essere credibili, sufficientemente sicure, non arbitrarie o irrazionali. (*Precedenti citati*: sentenze n. 70 del 2012, n. 106 del 2011, n. 68 del 2011, n. 141 del 2010, n. 100 del 2010, n. 213 del 2008, n. 384 del 1991 e n. 1 del 1966). [S. 89/17. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

1.1. Casi concreti

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione dell'art. 117, secondo comma, lett. e), Cost., in relazione all'art. 175 del d.lgs. 267 del 2000, come modificato dall'art. 74, comma 1, n. 23), del d.lgs. n. 118 del 2011 – l'art. 18 della legge prov. Bolzano n. 17 del 2015. La disposizione censurata dal Governo – che disciplina le variazioni al bilancio di previsione – si sarebbe dovuta limitare all'individuazione dei soggetti competenti e delle procedure amministrative afferenti all'adozione delle variazioni di bilancio, lasciando del tutto inalterate le fattispecie consentite dal d.lgs. n. 118 del 2011, mentre – al contrario

– individua casistiche diverse, ingenerando dubbi applicativi che possono riverberarsi sull'uniformità delle risultanze dei bilanci. [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

2. L'equilibrio dinamico del bilancio

Il principio dell'equilibrio dinamico di bilancio, fondato sulla continuità degli esercizi finanziari, richiede che si rimedi con modalità diacroniche agli eventuali squilibri, anche quando si siano verificati per cause già immanenti nella legislazione. (*Precedenti citati: sentenze n. 89 del 2017, n. 280 del 2016, n. 188 del 2016, n. 155 del 2015 e n. 10 del 2015*). [S. 5/18. Pres. GROSSI; Rel. CARTABIA]

2.1. Casi concreti

A seguito della dichiarata illegittimità costituzionale degli artt. 7, commi 1, 2 e 3, della legge reg. Abruzzo n. 2 del 2013; degli artt. 1, comma 1, 4, comma 1, 11, 15, comma 3, della legge reg. Abruzzo n. 3 del 2013 e dell'art. 16 della legge reg. Abruzzo n. 20 del 2013, che, in riferimento all'esercizio finanziario regionale del 2013, ripetono e aggravano fenomeni distorsivi della finanza regionale già oggetto di sindacato negativo della Corte, e alterano in modo ancor più grave le disfunzioni accertate negli anni precedenti, la Regione Abruzzo è chiamata, in base al principio dell'equilibrio dinamico, a rideterminare il bilancio dell'esercizio 2013 in modo da accertare il risultato di amministrazione secondo canoni costituzionalmente corretti. (*Precedenti citati: sentenze n. 6 del 2017, n. 107 del 2016, n. 250 del 2013 e n. 192 del 2012*). [S. 89/17. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

3. Segue: la continuità del bilancio

Il principio di continuità del bilancio è una specificazione del principio dell'equilibrio tendenziale contenuto nell'art. 81 Cost., in quanto collega gli esercizi sopravvenienti nel tempo in modo ordinato e concatenato, consentendo di inquadrare in modo strutturale e pluriennale la stabilità dei bilanci preventivi e successivi. Pertanto, la tenuta dei conti deve rispettare la sequenza temporale degli adempimenti legislativi e amministrativi afferenti al bilancio preventivo e consuntivo perché una sana gestione finanziaria deve tener conto della corretta determinazione della situazione economico-finanziaria da cui prende le mosse e a cui, successivamente, approda la gestione. Tale determinazione si riverbera a cascata sugli esercizi successivi, coinvolgendo l'equilibrio del bilancio il quale, a sua volta, esige che la base di tale ricerca sia salda e non condizionata da perturbanti potenzialità di indeterminazione. Il fine ultimo del bilancio, difatti, è quello di comporre interessi diversi e potenzialmente confliggenti, anche attraverso scelte allocative finalizzate a realizzare l'effettivo esercizio dei diritti fondamentali, che devono trovare il giusto punto di equilibrio nel rispetto dei vincoli finanziari anche sovranazionali, oltre che del principio di equità intra e intergenerazionale. (*Precedenti: S. 235/2021 - mass. 44218; S. 18/2019 - mass. 42076; S. 49/2018 - mass. 39974 - 39975; S. 89/2017 - mass. 41964 e 41970; S. 181/2015*). [S. 165/23. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

4. Il rendiconto di gestione

Il rendiconto di gestione costituisce un adempimento essenziale nel processo di *accountability* nei confronti degli elettori e degli altri portatori di interessi e, al fine di evidenziare la responsabilità degli amministratori nell'impiego di risorse

finanziarie pubbliche, è auspicabile l'introduzione di un documento – già previsto per gli enti locali dall'art. 4 del d.lgs. n. 149 del 2011 – che garantisca la rappresentazione trasparente delle risultanze della gestione al termine di ogni legislatura regionale, soprattutto con riguardo alla parte infrannuale dell'esercizio non ancora rendicontata. Il principio generale di continuità dei bilanci e degli esercizi finanziari richiede infatti il collegamento genetico tra i bilanci secondo la loro sequenza temporale e, ai fini di un corretto sviluppo di una contabilità di mandato, la trasparenza dei conti risulta elemento indefettibile per avvicinare in senso democratico i cittadini all'attività dell'amministrazione, in quanto consente di valutare in modo obiettivo e informato lo svolgimento del mandato elettorale. (*Precedenti: S. 250/2020; S. 49/2018 - mass. 39975; S. 274/2017 - mass. 41122*). [S. 246/21: Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

Il rendiconto – indipendentemente dalla compilazione e redazione dei complessi allegati al bilancio previsti dal d.lgs. n. 118 del 2011 – deve contenere, in coerenza con le risultanze di detti allegati, tre elementi fondamentali: a) il risultato di amministrazione espresso secondo l'art. 42 del decreto indicato; b) il risultato della gestione annuale inerente al rendiconto; c) lo stato dell'indebitamento e delle eventuali passività dell'ente applicate agli esercizi futuri. Il primo risultato chiarisce la situazione economico-finanziaria al termine dell'esercizio in modo comparabile a quella dell'anno precedente e a quella che sarà determinata per l'esercizio successivo. Il secondo enuclea – dal contesto complessivo di cui al precedente punto a) – le risultanze della gestione annuale integralmente imputabile agli amministratori in carica. Il terzo fornisce il quadro pluriennale dell'indebitamento, consentendo una prospettiva di sindacato sia in relazione ai vincoli europei, sia in relazione all'equità intergenerazionale, strumento servente alla determinazione dei costi-benefici afferenti alle generazioni future con riguardo alle politiche di investimento in concreto adottate. (*Precedenti citati: sentenze n. 49 del 2018 e n. 274 del 2017*). [S. 115/20. Pres. CARTABIA; Red. CAROSI]

L'efficacia di diritto sostanziale che il rendiconto riveste in riferimento ai risultati dai quali scaturisce la gestione finanziaria successiva e l'invalidità delle partite destinate, attraverso la necessaria aggregazione, a determinarne le risultanze, pregiudicano irrimediabilmente l'armonia logica e matematica che caratterizza funzionalmente il perseguimento dell'equilibrio del bilancio, anche negli esercizi successivi. (*Precedente citato: sentenza n. 274 del 2017*). [S. 49/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

4.1. Casi concreti

Sono dichiarati costituzionalmente illegittimi, per violazione dell'art. 117, secondo comma, lett. e, Cost., l'art. 4 e l'Allegato O2 della legge reg. Basilicata n. 40 del 2020, nella parte in cui dispongono le modalità di copertura del disavanzo di amministrazione presunto derivante dalla gestione degli esercizi 2018 e 2019 tramite modulazione negli esercizi dal 2020 al 2024. La legge regionale impugnata ha distribuito la componente di disavanzo originata nel 2018 fino all'esercizio 2024, anziché recuperarla per intero nell'esercizio in corso di gestione, ossia quello 2020. L'estensione del percorso di ripiano anche negli esercizi 2023 e 2024, oltre il triennio del bilancio di previsione 2020-2022, contrasta con la norma interposta dell'art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011, espressione dell'esigenza di armonizzare i bilanci pubblici quanto allo specifico profilo della disciplina del disavanzo di amministrazione e della uniformità dei tempi del suo

ripiano. La Regione, inoltre, non ha approvato il necessario e contestuale piano di rientro da tale disavanzo, avente la funzione sostanziale di individuare i provvedimenti necessari all'effettiva attuazione del recupero del disavanzo. Sono stati altresì dichiarati costituzionalmente illegittimi, per violazione dell'art. 117, secondo comma, lett. e, Cost., l'art. 1 e l'Allegato 1.3 della legge reg. Basilicata n. 8 del 2021, nella parte in cui dispongono le modalità di copertura del disavanzo di amministrazione derivante dalla gestione dell'esercizio 2018 tramite un piano di rientro articolato sugli esercizi 2019-2022. La legge regionale impugnata dal Governo ha distribuito la componente di disavanzo originata nel 2018 fino all'esercizio 2022, anziché recuperarla per l'intero importo nell'esercizio in corso di gestione, nella specie quello 2021). (*Precedenti*: S. 235/2021; S. 18/2019) [S. 246/21. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

È dichiarata costituzionalmente illegittima, per violazione dell'art. 81 Cost., la legge reg. Abruzzo n. 28 del 2018, che individua una serie di interventi volti alla promozione della città dell'Aquila. La legge regionale impugnata dal Governo esprime una mera ipotesi politica, la cui fattibilità giuridica ed economico-finanziaria non è supportata neppure da una schematica relazione tecnica, mentre le radicali innovazioni organizzative e programmatiche ivi previste comportano *ictu oculi* consistenti oneri finanziari. La pronuncia di illegittimità costituzionale, infine, non richiede la necessità di esaminare le leggi reg. Abruzzo n. 1 del 2019 e n. 2 del 2019, le quali – per quel che qui interessa – prevedono, per il solo anno 2019, uno stanziamento per istituire un nuovo capitolo destinato agli interventi per «L'Aquila capoluogo», perché esse, oltre ad aggravare le medesime patologie, in tema di insufficiente e irrazionale copertura della legge regionale impugnata, non ne possono comunque disciplinare le caducate iniziative. I relativi stanziamenti della spesa, rimanendo privi del presupposto giuridico, devono quindi essere espunti dal bilancio dell'esercizio di riferimento per effetto della sopravvenuta inesistenza delle ragioni del loro mantenimento, in conformità al principio generale del diritto contabile inerente alle condizioni di conservazione delle poste contabili di spesa. [S. 227/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

5. Allegati, note integrative e relazioni

La legge regionale deve essere corredata, ai sensi dell'art. 81, terzo comma, Cost., in relazione all'art. 17, comma 3, della legge n. 196 del 2009, dalla relazione tecnica e dei relativi allegati, anche laddove introduca una clausola di invarianza finanziaria, in quanto quest'ultima non può tradursi in una mera clausola di stile. Laddove, infatti, la nuova spesa sia ritenuta sostenibile senza ricorrere all'individuazione di ulteriori risorse, la pretesa autosufficienza non può essere affermata apoditticamente, ma deve essere corredata da un'adeguata dimostrazione economico-contabile, consistente nell'esatta quantificazione delle risorse disponibili e della loro eventuale eccedenza utilizzabile per la nuova o maggiore spesa, i cui oneri devono essere specificamente quantificati per dimostrare l'attendibilità della copertura. (*Precedente*: S. 115/2012). [S. 82/23. Pres. SCIARRA; Red. PROSPERETTI]

Il legislatore regionale, al pari di quello statale, è tenuto, ai sensi dell'art. 17 della legge n. 196 del 2009, a redigere, per ogni proposta di legge comportante implicazioni finanziarie, una relazione tecnica contenente gli elementi informativi richiesti dalla legge in ordine agli oneri recati da ciascuna disposizione e alle re-

lative coperture, che costituiscono elementi essenziali della previsione di copertura in quanto consentono di valutare l'effettività e la congruità di quest'ultima. (*Precedente: S. 25/2021 - mass. 43620*). [S. 124/2022. Pres. AMATO; Red. PROSPERETTI]

Gli allegati, le note e la relazione tecnica costituiscono elementi essenziali della previsione di copertura, in quanto consentono di valutare l'effettività e la congruità di quest'ultima e, quindi, il rispetto dell'art. 81, terzo comma, Cost. Si tratta, infatti, di documenti con funzione di controllo dell'adeguatezza della copertura finanziaria. La necessità e la sufficienza di tali elementi specificativi ed informativi devono essere valutate sia con riguardo al contenuto della norma che provvede alla copertura, sia in riferimento alle correlate norme che prevedono gli interventi di spesa. Sicché le clausole di invarianza della spesa, che in sede di scrutinio di costituzionalità comportano una valutazione anche sostanziale in ordine all'effettività della copertura di nuovi o maggiori oneri di ogni legge, devono essere giustificate da puntuali relazioni o documenti esplicativi. (*Precedenti citati: sentenze n. 235 del 2020 e n. 188 del 2015*). [S. 25/21. Pres. CORAGGIO; Red. AMOROSO]

L'elevata tecnicità degli allegati di bilancio e la loro sofisticata articolazione deve essere necessariamente compensata – nel testo della legge di approvazione del rendiconto – da una trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione del risultato di amministrazione e delle relative componenti di legge. (*Precedente citato: sentenza n. 274 del 2017*). [S. 49/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

Il punto 9.11.4. dell'Allegato 4/1 del d.lgs. n. 118 del 2011, nell'elencare analiticamente le risorse vincolate rappresentate nel prospetto del risultato di amministrazione presunto, non inficia il principio per cui, quand'anche non direttamente dipendente dalla legge, il vincolo deve trovare diretto presupposto nella stessa. [S. 279/16. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

6. Anticipazioni di liquidità

La *ratio* delle anticipazioni di liquidità è di riallineare nel tempo la cassa degli enti strutturalmente deficitari con la competenza, immettendovi risorse disponibili per provvedere al pagamento di debiti pregressi risultanti dal bilancio di competenza certi, liquidi ed esigibili, con un'utilizzazione limitata al pagamento delle passività pregresse unita a contestuali risparmi nei bilanci futuri, proporzionati alle quote di debito inerenti alla restituzione dell'anticipazione stessa, così da rientrare dai disavanzi gradualmente ed in modo temporaneamente e finanziariamente proporzionato alla restituzione dell'anticipazione. (*Precedenti: S. 181/2015*). [S. 224/23. Pres. BARBERA; Red. BUSCEMA]

Le anticipazioni di liquidità non possono essere impiegate per risanare bilanci strutturalmente in perdita ma esclusivamente a titolo di cassa, per pagare debiti pregressi già iscritti in bilancio con le rispettive coperture e il cui mancato pagamento dipende unicamente da sfasature temporali fra la cassa e la competenza. (*Precedente: S. 4/2020 - mass. 41531*). [S. 224/23. Pres. BARBERA; Red. BUSCEMA]

L'anticipazione di liquidità, per il suo carattere neutrale rispetto alla capacità di spesa dell'ente, deve essere finalizzata esclusivamente al pagamento dei debiti scaduti relativi a partite già presenti nelle scritture contabili di precedenti esercizi e non figurare come componente attiva del risultato di amministrazione. (*Precedente: S. 274/2017 - mass. 41123*). [S. 224/23. Pres. BARBERA; Red. BUSCEMA]

Le risorse ottenute dal fondo di rotazione devono essere sterilizzate nel fondo anticipazioni liquidità costituendo, altrimenti, una surrettizia modalità di copertura di nuova spesa. L'obbligo di sterilizzare l'anticipazione, infatti, serve ad evitare che l'ottenimento delle risorse a titolo di anticipazione determini un'indebita espansione della capacità di spesa dell'ente, di modo che la stessa non diventi, da strumento di flessibilizzazione della cassa, anomalo mezzo di copertura di nuove spese e di riduzione del disavanzo con modalità contrarie agli artt. 81 e 119, settimo comma, Cost. (*Precedente: S. 181/2015*). [S. 224/23. Pres. BARBERA; Red. BUSCEMA]

La contabilizzazione dell'anticipazione di liquidità non può essere disciplinata come un mutuo, la cui provvista finanziaria entra nel risultato di amministrazione per la parte attiva attraverso l'incameramento della sorte nel titolo di entrata dedicato ai mutui, prestiti o altre operazioni creditizie e serve a coprire, in parte spesa, gli investimenti: in questo caso il capitale e gli interessi da restituire pesano sul risultato di amministrazione per la sola rata annuale, mentre nel caso dell'anticipazione è l'intera somma "sterilizzata" ad essere iscritta tra le passività. (*Precedente: S. 89/2017 - mass. 41970*). [S. 224/23. Pres. BARBERA; Red. BUSCEMA]

Le anticipazioni di liquidità – la cui disciplina, contenuta nel d.l. n. 35 del 2013, non fa alcuna distinzione, salve le diverse modalità di provvista finanziaria, tra finalità delle anticipazioni regionali e di quelle degli enti locali – costituiscono una forma straordinaria di indebitamento a lungo termine e, in quanto tali, sono utilizzabili in senso costituzionalmente conforme solo per pagare passività pregresse iscritte in bilancio. Esse sono prestiti di carattere eccezionale – in quanto: a) inscindibilmente collegate a una sofferenza della cassa; b) frutto di un rigoroso bilanciamento di interessi rilevanti in sede costituzionale e dell'Unione europea; c) rimedio contingente, non riproducibile serialmente nel tempo e inidoneo a risanare bilanci strutturalmente in perdita – finalizzati a rafforzare la cassa quando l'ente territoriale non riesce a onorare le obbligazioni passive secondo la fisiologica scansione dei tempi di pagamento. (*Precedenti citati: sentenza n. 18 del 2019, n. 181 del 2015 e n. 188 del 2014*). [S. 4/20. Pres. CAROSI; Red. CAROSI]

L'anticipazione di liquidità, assimilata dalla Corte a un'anticipazione di cassa, non può essere contabilizzata come un mutuo, poiché in tal caso il capitale e gli interessi da restituire pesano sul risultato di amministrazione per la sola rata annuale, mentre nel caso dell'anticipazione è l'intera somma "sterilizzata" a essere iscritta tra le passività. [S. 89/17. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

6.1. Casi concreti

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione degli artt. 81, terzo comma, 97, primo comma, e 119, primo e settimo comma, Cost., l'art. 43,

comma 1, del d.l. n. 133 del 2014, come, conv., nella parte in cui non prevede che, per gli enti locali che abbiano deliberato il ricorso alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale/PRFP, l'utilizzo delle risorse ad essi attribuibili a valere sul fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli enti locali, di cui all'art. 243-ter t.u. enti locali, deve avvenire solo a titolo di cassa. La disposizione, censurata dalla Corte dei conti, sez. reg. di controllo per il Lazio, nel corso del giudizio sul PRFP e sullo stato degli equilibri economico-finanziari del Comune di Fara in Sabina – consentendo l'impiego delle risorse ottenute dal detto fondo a titolo di copertura per il pagamento dei debiti fuori bilancio e per il recupero del disavanzo – contrasta sia con la c.d. regola aurea – che prescrive di effettuare indebitamenti solo per spese di investimento –, sia con i principi dell'equilibrio di bilancio e dell'obbligo di copertura della spesa, poiché il citato impiego del fondo determina un apparente miglioramento del risultato di amministrazione con conseguente espansione della capacità di spesa priva di copertura. Fermo restando che non è comunque consentita alcuna utilizzazione delle anticipazioni di liquidità per modificare il risultato di amministrazione, la pronuncia produce un'efficacia immediatamente vincolante per la nuova definizione del disavanzo e conseguentemente impone l'adozione di adeguate correzioni atte a porvi rimedio: in un simile contesto non è necessario che l'amministrazione riapprovi, risalendo all'indietro, i bilanci antecedenti, essendo sufficiente che siano ridefinite correttamente tutte le espressioni finanziarie patologiche prodottesi nel tempo, applicando a ciascuna di esse i rimedi giuridici consentiti nel periodo di riferimento, in modo da ricalcolare il risultato di amministrazione secondo i canoni di legge). (*Precedente: S. 4/2020 - mass. 41531*).

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione degli artt. 81, 97, primo comma, 119, sesto comma, Cost., l'art. 39-ter, commi 2 e 3, del d.l. n. 162 del 2019, conv., con modif., nella legge n. 8 del 2020, che prevede l'obbligatorio accantonamento al Fondo anticipazioni di liquidità (FAL) di un importo pari all'ammontare complessivo delle anticipazioni incassate negli esercizi precedenti e non ancora rimborsate nel corso dell'esercizio 2019. Il combinato disposto delle norme censurate dalla Corte dei conti, sez. reg. di controllo per la Puglia, nel consentire di ripagare un debito (gli oneri di restituzione della quota annuale) con lo stesso debito (l'anticipazione di liquidità), produce un fittizio miglioramento del risultato di amministrazione, con l'effetto da un lato di esonerare l'ente locale dalle appropriate operazioni di rientro dal deficit e dall'altro di liberare ulteriori spazi di spesa, che potrebbero essere indebitamente destinati all'ampliamento di quella corrente. Il riassorbimento dei disavanzi in archi temporali lunghi e differenziati, ben oltre il ciclo di bilancio ordinario, viola altresì i principi di responsabilità del mandato elettivo e di equità intergenerazionale, poiché da un lato consente di differire l'accertamento dei risultati, ivi compresa l'indicazione di idonee coperture, oltre la data di cessazione del mandato stesso, e dall'altro comporta il trasferimento dell'onere del debito e del disavanzo dalla generazione che ha goduto dei vantaggi della spesa corrente a quelle successive. (*Precedenti citati: sentenze n. 4 del 2020, n. 18 del 2019, n. 181 del 2015 e n. 188 del 2014*). [S. 80/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 117, terzo comma, Cost., l'art. 8 della legge reg. Siciliana n. 17 del 2019, che proroga di un anno l'ambito di applicazione temporale dell'art. 79 della legge reg. Siciliana n. 8 del 2018, disposizione comunque non impugnata, la quale consente, ai fini

del ripianamento delle situazioni debitorie degli IACP della Sicilia, l'utilizzo da parte degli stessi a titolo esclusivo di anticipazione di liquidità delle somme derivanti dalle economie di finanziamenti e cessione di cui alla legge n. 560 del 1993, ancorché non vincolate da programmazione e a condizione che tali debiti maturati risultino iscritti in bilancio. Il vincolo di destinazione di cui all'art. 3 del d.l. n. 47 del 2014, come convertito – per cui le risorse derivanti dalle alienazioni degli alloggi di edilizia residenziale devono essere destinate esclusivamente a un programma straordinario di realizzazione o di acquisto di nuovi alloggi di edilizia residenziale pubblica e di manutenzione straordinaria del patrimonio esistente – è espressione di una scelta di politica economica nazionale finalizzata a razionalizzare il patrimonio di edilizia residenziale pubblica e ridurre gli oneri a carico della finanza locale, e costituisce un principio fondamentale nella materia «coordinamento della finanza pubblica». La disposizione censurata destina invece le risorse indicate a fini diversi, in contrasto con la suddetta disposizione statale. Né l'operazione, dal punto di vista delle regole di contabilità pubblica, può qualificarsi come anticipazione di cassa, per la mancanza della previsione dell'obbligo da parte dell'ente beneficiario di procedere al reintegro delle somme indicate entro il medesimo esercizio finanziario. (*Precedenti citati: sentenze n. 273 del 2016 e n. 38 del 2016*). [S. 25/21. Pres. CORAGGIO; Red. AMOROSO]

Sono dichiarati costituzionalmente illegittimi, per violazione degli artt. 81, 97, primo comma, e 119, sesto comma, Cost., l'art. 2, comma 6, del d.l. n. 78 del 2015, conv., con modif., nella legge n. 125 del 2015, e l'art. 1, comma 814, della legge n. 205 del 2017, che lo interpreta. Le norme impugnate dalla Corte dei conti, sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione, consentono di utilizzare le anticipazioni di liquidità al di fuori dei ristretti limiti del pagamento delle passività pregresse nei termini sanciti dal d.l. n. 35 del 2013 e, in particolare, di utilizzare la quota accantonata nel risultato di amministrazione a seguito dell'acquisizione delle erogazioni, ai fini dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione (FCDE). Tale anomala utilizzazione finisce per ledere l'equilibrio del bilancio, il principio di sana gestione finanziaria e, contemporaneamente, la “regola aurea” secondo cui l'indebitamento degli enti territoriali deve essere riservato a spese di investimento. Il mancato accantonamento delle risorse, quantificato secondo l'ordinario criterio di computo del FCDE, ha consentito in particolare al Comune di Napoli di impiegare un *surplus* di spesa, coprendolo con risorse “nominali” (ma non reali), in tal modo incrementando di fatto – senza che ciò appaia dalle scritture ufficiali – il disavanzo di amministrazione già maturato negli esercizi precedenti. La peculiarità della fattispecie esaminata ha peraltro determinato che il medesimo Comune – che, fino alla data della presente pronuncia, ha gestito realmente partite di spesa superiori a quelle costituzionalmente consentite, sulla base di disposizioni legislative in vigore, nonché dell'intervenuta sospensione degli effetti interdittivi della spesa, a suo tempo disposti dalla Corte dei conti, sezione regionale di controllo della Campania, e temporaneamente rimossi dal rimettente – ha assunto una serie di impegni e pagamenti, in relazione ai quali l'affidamento dei soggetti venuti in contatto con l'amministrazione comunale e la funzionalità di progetti avviati secondo contratti e situazioni negoziali in itinere non possono essere travolti dalla dichiarazione di illegittimità. L'ente locale dovrà pertanto avviare il necessario risanamento nei termini di legge, tenendo conto che – in ragione della peculiarità del diritto del bilancio e in particolare del principio di

equilibrio dinamico – si è in presenza di una graduazione “naturale” degli effetti temporali della presente sentenza sulla gestione del bilancio comunale e sulle situazioni giuridiche a essa sottese. In un simile contesto non è necessario che l’amministrazione comunale riapprovi – risalendo all’indietro – i bilanci antecedenti alla presente pronuncia, essendo sufficiente che siano ridefinite correttamente tutte le espressioni finanziarie patologiche prodottesi nel tempo, applicando a ciascuna di esse i rimedi giuridici consentiti nel periodo di riferimento, in modo da ricalcolare il risultato di amministrazione secondo i canoni di legge. Il sistema così delineato serve per attribuire “a ciascuno il suo” in termini di responsabilità di gestione, affiancando all’operato del breve periodo la situazione aggiornata degli effetti delle amministrazioni pregresse. (*Precedenti citati: sentenze n. 181 del 2015 e n. 138 del 2013*). [S. 4/20. Pres. CAROSI; Red. CAROSI]

7. Vincoli di destinazione

La separata evidenza delle quote vincolate e accantonate – prescritta, all’interno del risultato di amministrazione, dall’art. 42 del d.lgs. n. 118 del 2011 – implica la necessità che tali partite siano garantite da adeguate risorse loro specificamente destinate in conformità ai principi della copertura economica, con conseguente indisponibilità delle corrispondenti fonti di finanziamento. [S. 274/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

I vincoli di destinazione delle risorse confluenti a fine esercizio nel risultato di amministrazione permangono anche se quest’ultimo non è capiente a sufficienza o è negativo, dovendo l’ente ottemperare a tali vincoli attraverso il reperimento delle risorse necessarie per finanziare gli obiettivi. (*Precedenti citati: sentenze n. 192 del 2012 e n. 70 del 2012*). [S. 89/17. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

Capitolo 3. Relazioni finanziarie tra Stato e Regioni

1. In generale

Le norme incidenti sull'assetto finanziario degli enti territoriali non possono essere valutate in modo atomistico. (*Precedenti: S. 220/2021 - mass. 44294; S. 83/2019 - mass. 42072*). [S. 29/23. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

Le autonomie speciali sono tenute a indicare la copertura finanziaria delle leggi che prevedono nuovi o maggiori oneri a carico della loro finanza e della finanza di altre amministrazioni pubbliche ai sensi dell'art. 81, terzo comma, Cost. (*Precedenti: S. 163/2020 - mass. 43309; S. 307/2013 - mass. 37548*). [S. 165/23. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

2. L'unità economica della Repubblica

Lo Stato può agire direttamente sulla spesa delle proprie amministrazioni con norme puntuali e, al contempo, dichiarare che le stesse norme sono efficaci nei confronti delle Regioni, a condizione di permettere l'estrapolazione, dalle singole disposizioni statali, di principi rispettosi di uno spazio aperto all'esercizio dell'autonomia regionale. (*Precedente citato: sentenza n. 182 del 2011*). [S. 145/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

Di regola, i principi fondamentali fissati dalla legislazione dello Stato nell'esercizio della competenza di coordinamento della finanza pubblica si applicano anche ai soggetti ad autonomia speciale, poiché essi sono funzionali a preservare l'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche e anche a garantire l'unità economica della Repubblica, come richiesto dai principi costituzionali e dai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea. (*Precedenti citati: sentenze n. 159 del 2018, n. 151 del 2017, n. 62 del 2017 e n. 82 del 2015*). [S. 130/20. Pres. CARTABIA; Red. MODUGNO]

L'autonomia finanziaria costituzionalmente garantita agli enti territoriali non comporta una rigida garanzia quantitativa, perché le risorse disponibili possono subire modifiche, a condizione però che eventuali riduzioni non pregiudichino lo svolgimento delle funzioni attribuite agli enti territoriali medesimi. (*Precedenti citati: sentenze n. 83 del 2019, n. 275 del 2016, n. 10 del 2016 e n. 188 del 2015*). [S. 76/20. Pres. CARTABIA; Red. CORAGGIO]

Se possono essere adottate, senza violare la Costituzione, riduzioni delle risorse spettanti alle Regioni, il limite intrinseco di tale processo riduttivo è l'impossibilità di svolgere correttamente le funzioni [ad esse assegnate] e ciò vale tanto più in presenza di un sistema di finanziamento che non è mai stato interamente e organicamente coordinato con il riparto delle funzioni; più in generale, la giurisprudenza costituzionale ammette che la legge dello Stato possa, nell'ambito di manovre di finanza pubblica, anche determinare riduzioni nella disponibilità finanziaria delle Regioni, purché non tali da produrre uno squilibrio incompatibile con le esigenze complessive della spesa regionale. (*Precedenti citati: sentenze n. 138 del 1999, n. 307 del 1983, n.123 del 1992 e n. 370 del 1993*). [S. 6/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

Non sono lesivi dell'autonomia degli enti locali gli obblighi di trasmissione all'amministrazione centrale di dati ed informazioni che debbono necessariamente rispettare criteri di omogeneità ai fini della comparazione e del consolidamento dei dati, con la competenza del Ministero [dell'economia] a provvedere al coordinamento informativo. (*Precedente citato: sentenza n. 36 del 2004*). [S. 101/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

Con riguardo alle misure di contenimento della spesa pubblica, definite dalle leggi di stabilità in vista del perseguimento degli obiettivi di coordinamento della finanza pubblica, anche alla luce dei vincoli derivanti dall'adesione all'Unione europea, le autonomie speciali, benché titolari di autonomia finanziaria, devono comunque assicurare il concorso agli obiettivi di finanza pubblica, al fine di garantire la sostenibilità del sistema nel quale esse stesse sono incluse. La tutela dell'unità economica della Repubblica assume a tale riguardo rilievo preponderante e si affianca all'obbligo di prevenire squilibri di bilancio, con specifico riferimento all'andamento dei conti pubblici degli enti a ordinamento particolare. (*Precedenti citati: sentenze n. 19 del 2015 e n. 39 del 2014*). [S. 191/17. Pres. GROSSI; Red. SCIARRA]

I principi fondamentali fissati dalla legislazione dello Stato nell'esercizio della competenza di coordinamento della finanza pubblica si applicano anche alle autonomie speciali, in quanto sono funzionali a prevenire disavanzi di bilancio, a preservare l'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche e anche a garantire l'unità economica della Repubblica, come richiesto dai principi costituzionali e dai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea. (*Precedenti citati: sentenze n. 62 del 2017, n. 40 del 2016, n. 82 del 2015, n. 46 del 2015 e n. 175 del 2014*). [S. 154/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

La funzione di coordinamento finanziario prevale su tutte le altre competenze regionali, anche residuali, risultando legittima l'incidenza dei principi statali di coordinamento, sia sull'autonomia di spesa delle Regioni, sia su ogni tipo di potestà legislativa regionale. [S. 154/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

La riduzione, con legge statale, delle risorse finanziarie messe dallo Stato a disposizione delle Regioni non è di per sé sufficiente ad integrare una violazione dell'autonomia finanziaria regionale, costituzionalmente garantita, se non sia tale da comportare uno squilibrio incompatibile con le esigenze complessive della spesa regionale. (*Precedenti citati: sentenze n. 437 del 2001 e n. 138 del 1999*). [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

Grava sulla Regione ricorrente l'onere di dimostrare, anche attraverso dati quantitativi, l'incidenza delle riduzioni di provvista finanziaria sull'esercizio delle proprie funzioni. (*Precedenti citati: sentenze n. 239 del 2015, n. 26 del 2014 e n. 23 del 2014*). [S. 62/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

2.1. La finanza pubblica allargata

Nella prospettiva della finanza pubblica allargata la presenza di enti già impegnati nel settore dei servizi sociali e per di più soggetti ad un riordino che ne determina l'integrazione funzionale a livello infraregionale, comporta la neces-

sità di un coordinamento complessivo onde evitare che il riordino possa diventare occasione per il superamento di quei limiti di spesa di personale. (*Precedente: S. 161 del 2012 - mass. 36429 - mass. 36430 - mass. 36431 - mass. 36432*). [S. 247/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

È esigenza ineludibile, ai fini dell'attuazione del principio di armonizzazione dei bilanci pubblici, che sia lo Stato a determinare una data unica e comune per l'approvazione del rendiconto da parte delle amministrazioni pubbliche, e che solo lo Stato possa, quindi, disporre un differimento dei termini previsti in via ordinaria per l'approvazione dei documenti di bilancio, ivi compreso il rendiconto, a ragione di sopraggiunte rilevanti esigenze. La scansione temporale degli adempimenti del ciclo di bilancio, dettati dalla normativa statale, è infatti funzionale a realizzare la unitaria rappresentazione dei dati della contabilità nazionale, imponendosi anche alle Regioni a statuto speciale, in quanto parti della "finanza pubblica allargata". (*Precedenti citati: sentenze n. 80 del 2017, n. 6 del 2017, n. 184 del 2016, n. 40 del 2014, n. 39 del 2014 e n. 60 del 2013*). [S. 250/20. Pres. MORELLI; Red. PROSPERETTI]

L'equilibrio individuale dei singoli enti è un presupposto della sana gestione finanziaria e del corretto esercizio dell'autonomia, nonché del dovere di concorrere a realizzare gli obiettivi macroeconomici nazionali e dell'Unione europea. Ne consegue che tutte le disfunzioni devono essere rimosse e non possono essere computate nell'attivazione dei meccanismi di solidarietà previsti dal terzo, quarto e quinto comma dell'art. 119 Cost. [S. 4/20. Pres. CAROSI; Red. CAROSI]

La finanza delle Regioni a statuto speciale è parte della "finanza pubblica allargata", nei cui riguardi lo Stato aveva e conserva poteri di disciplina generale e di coordinamento, nell'esercizio dei quali poteva e può chiamare pure le autonomie speciali a concorrere al conseguimento degli obiettivi complessivi di finanza pubblica. (*Precedente citato: sentenza n. 425 del 2004*). [S. 101/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

La disciplina statale attuativa della limitata facoltà di indebitamento degli enti territoriali – richiesta dall'art. 5, comma 2, lett. b), della legge cost. n. 1 del 2012 – non è limitata ai principi generali, dovendo il suo contenuto essere uguale per tutte le autonomie a garanzia dell'omogeneità dei trattamenti, connaturata alla logica della riforma costituzionale che ha introdotto il principio del pareggio di bilancio. I vincoli imposti alla finanza pubblica, infatti, se hanno come primo destinatario lo Stato, non possono non coinvolgere tutti i soggetti istituzionali che concorrono alla formazione di quel "bilancio consolidato delle pubbliche amministrazioni" in relazione al quale va verificato il rispetto degli impegni assunti in sede europea e sovranazionale. (*Precedente citato: sentenza n. 88 del 2014*). [S. 252/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

2.1.1. Casi concreti

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione degli artt. 81, 97 e 119, Cost., l'art. 1, comma 466, della legge n. 232 del 2016, nella parte in cui stabilisce 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. La norma impugnata dalla Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia e dalla Provincia autonoma di Trento, dando attuazione al contenuto delle disposizioni precedentemente oggetto di interpretazione adeguatrice con la sentenza n. 247 del 2017, lascia intendere, con una formulazione ambigua incompatibile con l'interpretazione suddetta, che le somme vincolate nei precedenti esercizi, siano esse provenienti dall'avanzo o dagli altri cespiti soggetti a utilizzazione pluriennale, debbano trovare finanziamento nelle sole entrate di competenza. A prescindere dal complesso e non di rado oscuro ordito normativo, la mancata previsione della "neutralità finanziaria" per tutte le partite di entrata e spesa di natura pluriennale derivanti da programmi, già perfezionati in termini di copertura negli esercizi precedenti, comporta un evidente *vulnus* per l'ente territoriale, con riguardo sia al principio del pareggio, sia all'equilibrio individuale degli enti facenti parte della finanza pubblica allargata; la sottrazione *ex lege* di parte delle risorse attuative di programmi già perfezionati negli esercizi precedenti finisce inoltre per ledere anche l'autonomia dell'ente territoriale che vi è sottoposto. (*Precedenti citati: sentenze n. 247 del 2017, n. 252 del 2017, n. 10 del 2016 e n. 188 del 2015*). [S. 101/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione dell'art. 117, terzo comma, Cost. e dell'art. 2 del d.lgs. n. 114 del 2016, attuativo dell'art. 8 dello statuto reg. Sardegna – l'art. 1, comma 5, della legge reg. Sardegna n. 25 del 2016, secondo cui presso l'Agenzia sarda delle entrate (ASE) affluiscono le entrate spettanti alla Regione autonoma Sardegna ai sensi dell'art. 8 dello statuto speciale, anche quali quote delle compartecipazioni al gettito erariale corrisposte mediante riversamento diretto. La disposizione impugnata dal Governo si pone in frontale contrasto con il sistema della tesoreria unica – costituente principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica – la cui disciplina prevede che le entrate di spettanza regionale provenienti (direttamente o indirettamente) dallo Stato siano versate presso conti speciali infruttiferi, intestati alle Regioni e gestiti dalla Banca d'Italia; a fronte di ciò, non è necessario l'ulteriore confronto con l'ordinario regime di tesoreria "mista" (sospeso fino al 31 dicembre 2017 e dunque anche al momento in cui è entrata in vigore la norma regionale), atteso che esso non modifica la regolamentazione della gestione delle liquidità spettanti alle Regioni che derivino direttamente o indirettamente dal bilancio dello Stato. Risulta inoltre disattesa, anziché rispettata, la pur richiamata norma di attuazione statutaria, poiché l'afflusso diretto all'ASE delle predette entrate introduce un passaggio intermedio rispetto al riversamento diretto dallo Stato alle casse regionali (ossia ai conti infruttiferi presso la tesoreria), non rilevando di contro la possibilità che un'eventuale determinazione statale – non intervenuta e comunque ininfluenza sul giudizio di legittimità costituzionale in via principale – assoggetti l'ASE al sistema di tesoreria unica. Altresì illegittimo, in quanto presuppone il suddetto passaggio intermedio, è il potere – assegnato alla Giunta regionale dall'ultimo periodo della disposizione censurata – di individuare le modalità e i tempi di riversamento (da parte dell'ASE) nelle casse regionali e di disciplinare i relativi flussi informativi. [S. 245/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

Sono dichiarate non fondate, nei sensi di cui in motivazione, le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 1, commi 541 (eccettuata la lett. a), 542, 543 e 544, della legge n. 208 del 2015, nel testo risultante a seguito delle modifiche introdotte dall'art. 1, comma 10, lett. a) e b), del d.l. n. 244 del 2016 e dalla proroga introdotta dall'art. 20, comma 10, del d.lgs. n. 75 del 2017, promosse dalle Province autonome di Bolzano e di Trento in riferimento (complessivamente) agli artt. 4, n. 7), 8, n. 1), 9, n. 10), 16 e 79 dello statuto speciale per il Trentino-Alto Adige, alle relative norme di attuazione di cui al d.lgs. n. 268 del 1992, agli artt. 3, 117, secondo, terzo, quarto e sesto comma, 118 e 120 Cost., e agli artt. 117, terzo comma, e 119 Cost., in combinato disposto con l'art. 10 della legge cost. n. 3 del 2001. Le disposizioni impugnate – che, al fine di rimodulare gli orari di lavoro del personale sanitario adeguandoli alle norme dell'Unione europea e di assicurare, nel contempo, a tutti i cittadini la fruibilità dei livelli essenziali di assistenza (LEA), impongono alle Regioni e alle Province autonome la predisposizione di un piano concernente il fabbisogno di personale, contenente l'esposizione delle modalità organizzative dello stesso personale, e consentono il ricorso, se del caso, a forme di lavoro flessibile, alla proroga dei contratti in corso o a nuove assunzioni mediante l'indizione di procedure concorsuali straordinarie – incidono, simultaneamente, su una pluralità di competenze statali, regionali e provinciali, tra loro inestricabilmente connesse, nessuna delle quali si rivela prevalente, ma ciascuna delle quali concorre alla realizzazione del disegno delineato dall'intervento legislativo. L'esercizio delle competenze spettanti al legislatore statale – in via esclusiva, come in materia di livelli essenziali di assistenza (LEA) e “ordinamento civile“, o concorrente, come in materia di “tutela della salute“ e “coordinamento della finanza pubblica“ – non può, tuttavia, giustificare l'imposizione di vincoli di spesa in materia sanitaria a carico di quegli enti che, come le Province ricorrenti, provvedono autonomamente alla copertura delle relative spese, sicché le questioni proposte devono ritenersi non fondate, a condizione che le impugnate disposizioni siano interpretate nel senso che si applicano alle Province autonome senza porre limiti alla loro autonomia in punto di spesa sanitaria, in quanto non finanziata dallo Stato. [S. 231/17. Pres. GROSSI; Red. CARTABIA]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 1, comma 680, della legge n. 208 del 2015, promosse dalla Regione autonoma Sardegna – in riferimento agli artt. 7 e 8 dello statuto speciale nonché al principio di leale collaborazione desumibile dagli artt. 5 e 117 Cost. – per asserita violazione del metodo pattizio nei rapporti finanziari della ricorrente con lo Stato e per indebita equiparazione delle autonomie speciali alle Regioni a statuto ordinario. La disposizione impugnata – nell'imporre a tutti gli enti del comparto regionale un concorso alla finanza pubblica che, in quanto destinato ad operare in un arco temporale limitato, rimane di carattere transitorio – ne quantifica unilateralmente l'ammontare complessivo (in 3.980 milioni di euro per l'anno 2017 e in 5.480 milioni di euro per ciascuno degli anni 2018 e 2019) e demanda ai medesimi enti il raggiungimento, entro il 31 gennaio di ciascun anno, di un accordo – in sede di autocoordinamento – sulla definizione degli ambiti di riduzione di spesa e dei relativi importi, nel rispetto dei livelli essenziali di assistenza (LEA). Lo stesso comma 680 preserva, tuttavia, il metodo pattizio nelle relazioni finanziarie tra lo Stato e le autonomie speciali, prevedendo specificamente (al terzo periodo) la necessità di previa intesa bilaterale con ciascuna di esse per la determinazione della parte del contributo gravante su ognuna. Ne deriva che le

autonomie speciali – pur chiamate (dal primo periodo del comma citato) a partecipare alle riunioni in autocoordinamento con le Regioni a statuto ordinario – non sono automaticamente vincolate alle decisioni assunte in quella sede e possono perfino rifiutare il proprio assenso all’intesa in Conferenza Stato-Regioni destinata a recepire l’accordo raggiunto in autocoordinamento, né possono ritenersi soggette al potere sostitutivo statale previsto dal secondo periodo dello stesso comma 680. Tale interpretazione sistematica – rispettosa delle forme e condizioni particolari di autonomia garantite dall’art. 116 Cost. – è, del resto, confermata dalla prassi applicativa. [S. 154/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale – promossa dal Governo in riferimento all’art. 117, primo e terzo comma, Cost., in relazione ai vincoli derivanti dall’ordinamento comunitario e ai principi di coordinamento della finanza pubblica di cui all’art. 1, comma 454, della legge n. 228 del 2012 – dell’art. 1 della legge reg. Valle d’Aosta n. 19 del 2015, il quale, in attesa dell’accordo tra il Ministro dell’economia e delle finanze e il Presidente della Regione sul patto di stabilità interno relativo agli anni 2016 e 2017, determina prudenzialmente la spesa regionale autorizzata in termini di obiettivo eurocompatibile per gli stessi anni, altresì autorizzando la Giunta regionale ad adottare le occorrenti misure di contenimento della spesa e a incrementare l’autorizzazione di spesa al fine di adeguarla all’obiettivo fissato a seguito dell’accordo. La norma impugnata intende stabilire una mera programmazione regionale interna, finalizzata ad assicurare la continuità gestionale, in una prospettiva funzionalmente e temporalmente limitata. Tale carattere provvisorio esclude che sia violato il principio fondamentale dell’accordo, previsto dal citato comma 454, dovendo ritenersi implicito nella disposizione censurata l’impegno della Regione ad adeguarsi a quanto successivamente concordato, comprese le eventuali riduzioni degli stanziamenti rese necessarie dall’accordo e l’inclusione nel calcolo della spesa eurocompatibile delle voci di cui lo Stato – senza indicare specifiche violazioni dei criteri stabiliti nell’evocato parametro interposto – ha contestato l’esclusione. (*Precedenti citati: sentenze n. 127 del 2016, n. 40 del 2016, n. 238 del 2015, n. 156 del 2015, n. 82 del 2015, n. 77 del 2015 e n. 19 del 2015*). [S. 62/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

3. L’autonomia finanziaria degli enti territoriali

Non è conforme a Costituzione la mancata previsione legislativa della riassegnazione delle risorse necessarie alle regioni e agli enti locali subentranti nell’esercizio delle funzioni loro assegnate. L’art. 119 Cost., infatti, impedisce che lo Stato si appropri di quelle risorse, costringendo gli enti subentranti (regioni o enti locali) a rinvenire i fondi necessari nell’ambito del proprio bilancio, adeguato alle funzioni preesistenti. L’omissione del legislatore statale lede dunque l’autonomia di spesa degli enti in questione, perché la necessità di trovare risorse per le nuove funzioni comprime inevitabilmente le scelte di spesa relative alle funzioni preesistenti, e si pone altresì in contrasto con il principio di corrispondenza tra funzioni e risorse, ricavabile dall’art. 119, quarto comma, Cost. (*Precedente: S. 137/2018 - mass. 41370*). [S. 73/23. Pres. SCIARRA; Red. D’ALBERTI]

L’autonomia finanziaria costituzionalmente garantita agli enti territoriali non comporta una rigida garanzia quantitativa, poiché le risorse disponibili possono subire modifiche, anche in diminuzione. Tuttavia, simili riduzioni non devono

comunque rendere difficile, o addirittura impossibile, lo svolgimento delle funzioni attribuite. L'esigenza di fornire un'adeguata provvista finanziaria risulta particolarmente significativa avuto riguardo alla posizione dei comuni di piccole dimensioni, che, a seguito dell'assegnazione di nuove funzioni in mancanza dell'attribuzione di risorse adeguate, rischiano di subire l'attivazione delle procedure di dissesto. (*Precedente: S. 155/2020 - mass. 43416*). [S. 73/23. Pres. SCIARRA; Red. D'ALBERTI]

3.1. Casi concreti

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione del primo e quarto comma dell'art. 119 Cost., l'art. 19, comma 2, lett. b), della legge reg. Siciliana n. 8 del 2012, nella parte in cui non subordina il trasferimento ai comuni competenti per territorio, da parte del commissario liquidatore dei consorzi per le aree di sviluppo industriale, delle strade ad uso pubblico e delle relative pertinenze alla attribuzione ai comuni stessi delle risorse necessarie alla gestione e manutenzione delle infrastrutture trasferite. La disposizione censurata dal Consiglio di giustizia amministrativa per la Regione Siciliana realizza un assetto normativo connotato da una evidente anomalia, poiché mentre sono indicate le risorse di cui gode l'IRSAP per lo svolgimento delle funzioni di propria competenza, non è stata, invece, individuata alcuna forma di finanziamento a beneficio degli enti comunali, nonostante siano state ad essi trasferite le strade con i connessi compiti, in origine spettanti all'IRSAP, di manutenzione delle infrastrutture stradali, realizzando una mancata corrispondenza tra le funzioni attribuite agli enti territoriali e l'assegnazione di risorse adeguate. Fermo restando che gli effetti della presente pronuncia non si estendono ai trasferimenti delle opere viarie posti in essere dai commissari liquidatori dei consorzi ASI attraverso provvedimenti divenuti definitivi, resta l'esigenza che la Regione Siciliana assegni adeguati mezzi finanziari ai comuni cui sono stati già trasferiti i compiti di manutenzione e gestione delle infrastrutture stradali. [S. 73/23. Pres. SCIARRA; Red. D'ALBERTI]

4. Il coordinamento della finanza pubblica

I principi di coordinamento della finanza pubblica recati dalla legislazione statale si applicano anche alle autonomie speciali, poiché la finanza delle Regioni a statuto speciale è parte della finanza pubblica allargata. Le modalità e criteri di incremento del salario accessorio del personale delle amministrazioni pubbliche, stabiliti dalla legislazione statale, sono vincolanti poiché sono funzionali a prevenire disavanzi di bilancio, a preservare l'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche e a garantire l'unità economica della Repubblica, come richiesto dai principi costituzionali e dai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea ai sensi dell'art. 117, primo comma, Cost. (*Precedenti: S. 190/2022 - mass. 45059; S. 231/2017 - mass. 41851; S. 80/2017 - mass. 41271; S. 62/2017 - mass. 39498; S. 82/2015 - mass. 38365; S. 54/2014 - mass. 37786; S. 229/2011 - mass. 35775; S. 412/2007 - mass. 31925; S. 169/2007; S. 82/2007; S. 417/2005; S. 353/2004; S. 36/2004*). [S. 255/22. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

La competenza dello Stato a fissare i principi fondamentali in materia di coordinamento della finanza pubblica, di cui all'art. 117, terzo comma, Cost., rappresenta uno strumento necessario per assicurare l'unità economica e finanziaria

della Repubblica, nonché il rispetto degli impegni assunti anche a livello sovranazionale, a tutela della sostenibilità attuale e prospettica degli equilibri di bilancio [...]. (*Precedente: S. 215/2021 - mass. 44283*). [S. 247/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

Le norme statali in materia di coordinamento della finanza pubblica esprimono un principio fondamentale per le Regioni laddove vincolino, senza sopprimere, l'autonomia degli enti territoriali, i quali conservano così adeguati spazi di manovra. Diversamente, la norma statale non potrebbe ritenersi di principio, a prescindere dall'autoqualificazione operata dal legislatore. (*Precedenti citati: sentenze n. 44 del 2021, n. 78 del 2020, n. 173 del 2012 e n. 16 del 2010*). [S. 145/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

Le norme statali sul concorso degli enti territoriali al raggiungimento degli obiettivi di contenimento della spesa possiedono la natura di principi di coordinamento della finanza pubblica, sull'assunto che non è contestabile il potere del legislatore statale di imporre agli enti autonomi vincoli alle politiche di bilancio, anche se questi si traducono, inevitabilmente, in limitazioni indirette all'autonomia di spesa degli enti. (*Precedenti citati: sentenze n. 218 del 2015 e n. 36 del 2004*). [S. 145/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

Il carattere finalistico che caratterizza l'azione di coordinamento dinamico della finanza pubblica – per sua natura spesso eccedente le possibilità di intervento dei livelli territoriali sub-statali – giustifica l'esigenza che, in determinate ipotesi, il legislatore statale possa collocare a livello centrale anche poteri puntuali di ordine amministrativo, di regolazione tecnica, di rilevazione di dati e di controllo, qualora sia indispensabile per la finalità di coordinamento. In questo caso, anche norme puntuali possono essere ricondotte nell'ambito dei principi di coordinamento della finanza pubblica, finalità che porta ad escludere che in relazione a tali specifiche fattispecie possa invece formalisticamente invocarsi, per sostenerne l'illegittimità costituzionale, la logica della norma di dettaglio. (*Precedenti citati: sentenze n. 153 del 2015 e n. 229 del 2011*). [S. 78/20. Pres. CARTABIA; Rel. ANTONINI]

La competenza legislativa dello Stato in materia di principi fondamentali per il coordinamento della finanza pubblica non è limitata alle norme aventi lo scopo di limitare la spesa pubblica, ma comprende anche quelle aventi la funzione di orientarla verso una complessiva maggiore efficienza: obiettivo perseguibile anche stabilendo indirizzi di razionalizzazione rivolti ai singoli enti, non soltanto ai sistemi regionali nel complesso. I vincoli di coordinamento finanziario imposti dallo Stato possono considerarsi rispettosi dell'autonomia regionale quando stabiliscono un limite complessivo che lasci agli enti stessi una sufficiente libertà di allocazione delle risorse fra i diversi ambiti e obiettivi di spesa, sempre purché conforme a canoni di ragionevolezza e proporzionalità. Nondimeno, la competenza statale può comprendere anche l'esercizio di poteri puntuali, necessari perché la finalità che essa persegue venga concretamente realizzata, anche con misure di ordine amministrativo, specie nell'ambito della regolazione tecnica. (*Precedenti citati: sentenze n. 64 del 2016, n. 272 del 2015, n. 250 del 2015, n. 124 del 2015, n. 22 del 2014, n. 219 del 2013, n. 229 del 2011, n. 112 del 2011, n. 57 del 2010, n. 190 del 2008, n. 159 del 2008 e n. 376 del 2003*). [S. 192/17. Pres. GROSSI; Rel. CARTABIA]

Nello stesso senso, S. 98/18.

La funzione statale di coordinamento della finanza pubblica prevale su tutte le competenze regionali, anche esclusive. (*Precedenti citati: sentenze n. 65 del 2016, n. 250 del 2015 e n. 151 del 2012*) [S. 137/18. Pres. LATTANZI; Red. de PRETIS]

La materia del coordinamento della finanza pubblica non può essere limitata alle norme aventi lo scopo di limitare la spesa, ma comprende anche quelle aventi la funzione di riorientare la spesa pubblica, per una complessiva maggiore efficienza del sistema. Possono essere ricondotte nel loro ambito anche norme puntuali adottate dal legislatore per realizzare in concreto la finalità del coordinamento finanziario, che per sua natura eccede le possibilità di intervento dei livelli territoriali sub-statali, giacché il finalismo insito in tale genere di disposizioni esclude che possa invocarsi la logica della norma di dettaglio. (*Precedenti citati: sentenze n. 38 del 2016, n. 272 del 2015, n. 153 del 2015, n. 205 del 2013, n. 16 del 2010, n. 237 del 2009 e n. 430 del 2007*). [S. 137/18. Pres. LATTANZI; Red. de PRETIS]

I principi fondamentali fissati dalla legislazione dello Stato nell'esercizio della competenza di coordinamento della finanza pubblica si applicano anche alle autonomie speciali, in quanto funzionali a prevenire disavanzi di bilancio, a preservare l'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche e anche a garantire l'unità economica della Repubblica, come richiesto dai principi costituzionali e dai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea. (*Precedenti citati: sentenze n. 62 del 2017, n. 40 del 2016, n. 82 del 2015, n. 46 del 2015 e n. 175 del 2014*). [S. 103/18. Pres. LATTANZI; Red. ZANON]

Nello stesso senso, S. 252/17, S. 15/17.

Lo Stato può imporre limitazioni all'autonomia di spesa degli enti, purché preveda solo un limite complessivo, anche se non generale, della spesa corrente – lasciando alle Regioni libertà di allocazione delle risorse tra i diversi ambiti ed obiettivi di spesa – e le suddette limitazioni abbiano il carattere della transitorietà. (*Precedenti citati: sentenze n. 43 del 2016, n. 156 del 2015, n. 23 del 2014, n. 236 del 2013, n. 139 del 2012, n. 159 del 2008, n. 417 del 2005 e n. 36 del 2004*). [S. 87/18. Pres. LATTANZI; Red. AMATO]

La disciplina legislativa in tema di tesoreria unica, in quanto strumento essenziale per assicurare il contenimento del fabbisogno finanziario dello Stato-ordinamento, appartiene ai principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica, da applicarsi sia alle Regioni a statuto ordinario sia a quelle a statuto speciale, esistendo tra esse, sotto questo profilo, una piena equiparazione. (*Precedenti citati: sentenze n. 256 del 2013 e n. 311 del 2012*). [S. 245/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

I principi di “coordinamento della finanza pubblica” recati dalla legislazione statale si applicano, di regola, anche agli enti ad autonomia speciale, poiché sono funzionali a prevenire disavanzi di bilancio, a preservare l'equilibrio economico-

finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche e a garantire l'unità economica della Repubblica, dato che la finanza delle Regioni a statuto speciale è parte della finanza pubblica allargata. Può quindi ritenersi legittimo l'intervento del legislatore statale che impone agli enti autonomi vincoli alle politiche di bilancio, sia quando l'obiettivo perseguito consiste nel contenimento della spesa in sé, sia quando esso consiste nell'incremento della sua efficienza. Tuttavia, la legge dello Stato non può imporre vincoli alla spesa sanitaria delle Province autonome di Trento e Bolzano, considerato che lo Stato non concorre in alcun modo al finanziamento del servizio sanitario provinciale, il quale si sostiene totalmente con entrate provinciali. (*Precedenti citati: sentenze n. 192 del 2017, n. 191 del 2017, n. 80 del 2017, n. 75 del 2016, n. 272 del 2015, n. 263 del 2015, n. 239 del 2015, n. 82 del 2015, n. 54 del 2014, n. 229 del 2011, n. 169 del 2007, n. 82 del 2007, n. 417 del 2005, n. 353 del 2004 e n. 36 del 2004*). [S. 231/17. Pres. GROSSI; Red. CARTABIA]

Norme statali che fissano limiti alla spesa delle Regioni e degli enti locali possono qualificarsi principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica alla condizione, tra l'altro, che si limitino a porre obiettivi di riequilibrio della medesima, intesi nel senso di un transitorio contenimento complessivo, anche se non generale, della spesa corrente. (*Precedenti citati: sentenze n. 141 del 2016, n. 65 del 2016, n. 218 del 2015, n. 189 del 2015, n. 44 del 2014, n. 236 del 2013, n. 229 del 2013, n. 217 del 2012, n. 193 del 2012, n. 148 del 2012 e n. 182 del 2011*). [S. 154/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

“Autonomia speciale” non significa potestà di deviare rispetto al comune percorso definito dalla Costituzione sulla base della condivisione di valori e principi insensibili alla dimensione territoriale, tra i quali spicca l'adempimento da parte di tutti dei doveri inderogabili di solidarietà politica, economica e sociale; di tali doveri il coordinamento rappresenta la traduzione sul piano dei rapporti finanziari, anche in ragione della responsabilità che incombe su tutti i cittadini. (*Precedenti citati: sentenze n. 141 del 2015 e n. 219 del 2013*). [S. 154/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

I vincoli generali a tutela dell'equilibrio finanziario e dei bilanci riguardano in modo indifferenziato tutti gli enti operanti nell'ambito del sistema di finanza pubblica allargata, nei cui riguardi lo Stato aveva e conserva poteri di disciplina generale e di coordinamento, mediante i quali poteva e può chiamare pure le autonomie speciali a concorrere al conseguimento degli obiettivi complessivi di finanza pubblica, connessi anche ai vincoli europei come quelli relativi al cosiddetto patto di stabilità interno. (*Precedenti citati: sentenze n. 425 del 2004, n. 36 del 2004, n. 421 del 1998 e n. 416 del 1995*). [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

Il sistema contabile delle Province autonome non è totalmente sottratto ad una autonoma regolazione, ma l'autonomia provinciale in questo settore normativo – e la potestà di esprimerla nella determinazione delle procedure di programmazione e contabili degli enti locali insistenti sui propri territori – trovano il loro limite esterno nelle disposizioni poste dallo Stato nell'ambito della salvaguardia degli interessi finanziari unitari riconducibili all'art. 117, secondo comma, lett. e), Cost. e agli altri parametri costituzionali che si integrano in modo sincretico nel concetto di armonizzazione dei bilanci pubblici, con la conseguenza che la

legittimità costituzionale delle norme provinciali non va valutata in astratto, bensì in riferimento ad una concreta collisione con i precetti ricavabili direttamente dalle norme costituzionali in materia finanziaria o da specifiche norme interposte come quelle contenute nel d.lgs. n. 118 del 2011. (*Precedenti citati: sentenze n. 6 del 2017, n. 184 del 2016, n. 19 del 2015 e n. 279 del 2006*). [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

4.1. Risorse finanziarie e province

Le province sono enti costituenti la Repubblica, dotati di autonomia, anche finanziaria, con conseguente necessità che siano dotate di risorse finanziarie idonee a garantire, anche nell'ottica della corretta programmazione su un adeguato arco temporale, l'esercizio delle funzioni fondamentali che sono chiamate a svolgere. (*Precedente: S. 10/2016*). [S. 29/23. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

La quantificazione delle risorse di cui sono dotate le Province in modo funzionale e proporzionato alla realizzazione degli obiettivi previsti dalla legislazione vigente è canone e presupposto del buon andamento dell'amministrazione, cui lo stesso legislatore si deve attenere puntualmente; una dotazione finanziaria estremamente ridotta e l'incertezza sulla definitiva entità delle risorse disponibili non consentono, infatti, una proficua utilizzazione delle stesse in quanto solo in presenza di un ragionevole progetto di impiego è possibile realizzare una corretta ripartizione delle risorse e garantire il buon andamento dei servizi con esse finanziati. (*Precedenti: S. 10/2016; S. 188/2015*). [S. 29/23. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

5. L'armonizzazione dei bilanci pubblici

5.1. In generale

L'armonizzazione dei bilanci pubblici è finalizzata a rendere i documenti contabili delle amministrazioni pubbliche omogenei e confrontabili e – dopo la legge n. 42 del 2009 e la legge cost. n. 1 del 2012, che ne ha sancito il passaggio dalla competenza concorrente a quella esclusiva dello Stato – ha assunto gradualmente una fisionomia più ampia e rigorosa attraverso la legislazione ordinaria, anche per mezzo dei principi contabili espressi dal d.lgs. n. 118 del 2011, che sono espressione della competenza esclusiva statale nella materia dell'armonizzazione dei bilanci pubblici e rappresentano norme interposte rispetto all'art. 117, secondo comma, lett. e), Cost. Gli enti territoriali sono tenuti ad attenervisi scrupolosamente, in quanto le regole poste a tutela della finanza pubblica sono inderogabili e inderogabili. (*Precedenti: S. 81/2023 - mass. 45458; S. 268/2022 - mass. 45257; S. 184/2016 - mass. 38970*). [S. 114/23. Pres. SCIARRA; Red. D'ALBERTI]

La tempistica dettata dal legislatore statale per l'approvazione dei documenti di bilancio, elemento coessenziale della disciplina vigente in materia, è sottratta alla possibilità di interventi da parte del legislatore regionale, pena la frammentazione del quadro regolatorio (che la competenza legislativa esclusiva, assegnata allo Stato, mira a superare ai fini di un efficace monitoraggio degli andamenti della finanza pubblica) e la compromissione dell'attendibilità dei valori contabili espressi nel rendiconto (in contrasto con l'inderogabile principio di continuità tra gli esercizi finanziari, che richiede il collegamento genetico tra i bilanci secondo la loro sequenza temporale). (*Precedenti: S. 268/2022 - mass.*

42458; S. 274/2017 - mass. 41122). [S. 114/23. Pres. SCIARRA; Red. D'ALBERTI]

Le norme statali dettate in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici vincolano tutti gli enti territoriali, in quanto finalizzate a preservare l'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche e a garantire l'unità economica della Repubblica, come richiesto dai principi costituzionali e dai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea. (*Precedenti*: S. 44/2021 - mass. 43707; S. 130/2020 - mass. 43489). [S. 81/23. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

In senso identico, S. 122/23.

Gli enti territoriali sono tenuti ad attenersi ai principi contabili statali contenuti nel d.lgs. n. 118 del 2011, in quanto i medesimi costituiscono espressione della competenza legislativa esclusiva statale in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici, volta a rendere i sistemi contabili delle amministrazioni pubbliche aggregabili, omogenei e confrontabili, e ad attribuire gradualmente ad essi una fisionomia più rigorosa, secondo un linguaggio che impedisca al pluralismo istituzionale di trasformarsi in una ingestibile moltitudine di monadi contabili. (*Precedenti*: S. 268/2022 - mass. 45257; S. 168/2022 - mass. 44969; S. 184/2016 - mass. 38970) [S. 81/23. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

Per il bilancio consuntivo delle Regioni e per tutti gli atti normativi che incidono sul bilancio di previsione, istituendo nuove spese, la sofisticata articolazione degli schemi finanziari deve essere compensata – nel testo della legge – da una trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione delle componenti che incidono sulle risultanze del bilancio. (*Precedente citato: sentenza n. 274 del 2017*). [S. 138/18. Pres. LATTANZI; Rel. CAROSI]

L'armonizzazione dei bilanci pubblici è una competenza esclusiva dello Stato che non può subire deroghe territoriali, neppure all'interno delle autonomie speciali. L'indefettibilità del principio di armonizzazione – ancor prima d'essere giuridica conseguenza dello spostamento della materia dal terzo al secondo comma, lett. e, dell'art. 117 Cost., avvenuto ad opera della legge cost. n. 1 del 2012 – è, infatti, ontologicamente collegata alla necessità di realizzare l'uniformità dei linguaggi e l'omogeneità dell'espressione finanziaria e contabile di tutti gli enti operanti nel sistema della finanza pubblica allargata, senza le quali non sarebbe possibile il consolidamento dei conti pubblici e il perseguimento di obiettivi quali la programmazione economico-finanziaria, il coordinamento della finanza pubblica, la gestione del federalismo fiscale, le verifiche del rispetto delle regole comunitarie e la prevenzione di gravi irregolarità idonee a pregiudicare gli equilibri dei bilanci. L'armonizzazione si pone perciò in stretta relazione funzionale, tra l'altro, con il "coordinamento della finanza pubblica", "l'unità economica della Repubblica" e gli obblighi economici e finanziari imposti dall'Unione europea, e – proprio per tale carattere polifunzionale – dopo la legge n. 42 del 2009 e la legge cost. n. 1 del 2012 ha assunto una sua più ampia e rigorosa fisionomia, attraverso la legislazione ordinaria attuativa e in particolare, per quel che riguarda gli enti locali, attraverso il d.lgs. n. 118 del 2011, espandendosi ad ambiti di regolazione ricadenti in altri titoli di competenza (trasver-

sali, concorrenti e residuali) e includendo disposizioni teleologicamente ascrivibili sia al coordinamento della finanza pubblica (di cui all'art. 117, terzo comma, Cost.), sia alla disciplina degli equilibri di bilancio (di cui all'art. 81 Cost.), sia al principio del buon andamento finanziario e della programmazione (di cui all'art. 97 Cost.). (*Precedenti citati: sentenze n. 184 del 2016; n. 129 del 2016 e n. 10 del 2016*). [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

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 della Regione o Provincia autonoma fondate sull'esigenza di scandire la programmazione economico-finanziaria nelle procedure contabili e le modalità analitiche di illustrazione di progetti e di interventi, trattandosi di competenza legislativa di contenuto diverso dall'armonizzazione dei bilanci, la quale rappresenta, semmai, il limite esterno – quando è in gioco la tutela di interessi finanziari generali – alla potestà regionale di esprimere le richiamate particolarità. Pur circoscritta entro tali limiti, l'autonomia degli enti territoriali nella materia dell'espressione finanziaria e contabile sopravvive nella più elevata prospettiva del “rapporto di mandato elettorale” tra amministratori e amministrati e della conoscenza e “leggibilità finanziaria” dei programmi attuativi delle politiche pubbliche. La peculiarità del sistema contabile delle Regioni e delle Province autonome mantiene, infatti, la sua ragion d'essere in relazione alla finalità di chiarire e specificare le scelte e le priorità politiche del governo territoriale, tradotte nella composizione quantitativa, qualitativa e finalistica delle partite attive e passive del bilancio, e tale finalità – che i moduli standardizzati dell'armonizzazione dei bilanci non sono idonei, di per sé, a realizzare – valorizza le esigenze della democrazia rappresentativa, nel cui ambito 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. (*Precedenti citati: sentenza n. 184 del 2016 e n. 6 del 2017*). [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

5.1.1. Casi concreti

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione dell'art. 117, secondo comma, lett. e), Cost., in relazione all'art. 1, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011, come modificato dal d.lgs. n. 126 del 2014 – l'art. 2 della legge prov. Bolzano n. 17 del 2015, nella parte in cui non prevede che l'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali provinciali e dei loro enti ed organismi strumentali è disciplinato dal d.lgs. n. 118 del 2011, e nella parte in cui non prevede che al legislatore provinciale rimane attribuita una competenza normativa che non sia in contrasto con le disposizioni della armonizzazione, del coordinamento nazionale della finanza pubblica, del rispetto dei vincoli europei e della salvaguardia degli equilibri di bilancio. La norma censurata dal Governo, stabilendo che l'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali è disciplinato dalle disposizioni della citata legge provinciale, capovolge la regola unitaria secondo cui il sistema contabile e lo schema di bilancio degli enti locali provinciali e dei loro enti e organismi strumentali devono essere conformi al d.lgs. n. 118 del 2011 e non alla legge provinciale di settore. Risulta pertanto violato il limite “esterno” all'autonomia normativa provinciale posto dall'art. 1, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011, poiché la mancata fedele trasposizione della norma statale nella legislazione provinciale può comportare la sostanziale disapplicazione della prima nell'ambito della Provincia autonoma di Bolzano. In tal senso va

letto anche l'invocato art. 79, comma 4-*octies*, dello statuto speciale, il quale – prevedendo che il recepimento del parametro di armonizzazione interposto avvenga “mediante rinvio formale recettizio” – non consente alcuna possibilità di variante al legislatore provinciale, neppure attraverso il ricorso al principio pat-
tizio. (*Precedente citato: sentenza n. 184 del 2016*). [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

L'art. 1, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011 è espressione di un principio generale dell'armonizzazione – inteso nell'accezione “integrata” tra tutti i precetti costituzionali posti a tutela degli interessi finanziari generali – che governa i rapporti finanziari tra lo Stato e le autonomie territoriali, ivi incluse le autonomie speciali. (*Precedente citato: sentenza n. 184 del 2016*). [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione dell'art. 117, secondo comma, lett. e), Cost., in relazione all'allegato n. 4/1, n. 9.3, terzo comma, del d.lgs. n. 118 del 2011 – l'art. 3, comma 1, della legge prov. Bolzano n. 17 del 2015, limitatamente alle parole “o entro altro termine stabilito con accordo previsto dall'articolo 81 del decreto del Presidente della Repubblica 31 agosto 1972, n. 670, e successive modifiche, e dall'articolo 18 del decreto legislativo 16 marzo 1992, n. 268, riferiti a un orizzonte temporale almeno triennale”. La disposizione impugnata dal Governo consente agli enti locali altoatesini, attraverso l'accordo fra il Presidente della Provincia e la rappresentanza unitaria dei Comuni, di derogare al termine generale del 31 dicembre previsto dal d.lgs. n. 118 del 2011 per l'approvazione del bilancio di previsione. Tali deroghe, però, non costituiscono uno scostamento meramente formale, poiché la norma interposta – pur contenuta nel decreto di armonizzazione dei bilanci – per effetto delle strette interrelazioni tra i principi costituzionali coinvolti è servente al coordinamento della finanza pubblica, dal momento che la sincronia delle procedure di bilancio è collegata alla programmazione finanziaria statale e alla redazione della manovra di stabilità, operazioni che presuppongono da parte dello Stato la previa conoscenza di tutti i fattori che incidono sugli equilibri complessivi e sul rispetto dei vincoli nazionali ed europei. (*Precedente citato: sentenza n. 184 del 2016*). [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione dell'art. 117, secondo comma, lett. e), Cost., in relazione all'art. 152 del d.lgs. n. 267 del 2000, come modificato dall'art. 74, comma 1, numero 6), lett. a) e b), del d.lgs. n. 118 del 2011 – l'art. 4, comma 4, della legge prov. Bolzano n. 17 del 2015, il quale prevede che i regolamenti di contabilità sono approvati nel rispetto delle norme della legge provinciale, da considerarsi come principi generali con valore di limite inderogabile. La disposizione impugnata dal Governo sostituisce, di fatto, il riferimento all'art. 152 del t.u. enti locali con quello alla legge provinciale, anziché ribadire l'inderogabilità del principio di armonizzazione e la possibilità di applicare la legge provinciale e la potestà regolamentare degli enti locali nei margini consentiti dal legislatore statale. Ciò senza contare che anche le fattispecie rimesse alla potestà normativa secondaria dell'ente locale sono parzialmente diverse da quelle previste dalla norma interposta. (*Precedenti citati: sentenze n. 6 del 2017 e n. 184 del 2016*). [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione dell’art. 117, secondo comma, lett. e), Cost., in relazione all’art. 169 del d.lgs. n. 267 del 2000, come modificato dall’art. 74, comma 1, n. 18), del d.lgs. n. 118 del 2011 (aggiunto dall’art. 1, comma 1, lett. aa, del d.lgs. n. 126 del 2014) – l’art. 14, comma 3, della legge prov. Bolzano n. 17 del 2015. La norma impugnata dal Governo, consentendo ai Comuni con popolazione inferiore a 10.000 abitanti di evitare la predisposizione del piano esecutivo di gestione e le sue variazioni, si pone in contrasto con il d.lgs. n. 118 del 2011, che prevede la facoltatività del PEG solo per gli enti locali con popolazione inferiore a 5.000 abitanti. Tale limite demografico deve essere applicato anche agli enti locali appartenenti alla Provincia autonoma di Bolzano, dal momento che il PEG, pur non riguardando espressamente la struttura del bilancio dell’ente locale, è elemento consustanziale alla configurazione del rapporto tra politiche finanziarie, espresse nella redazione del bilancio in senso stretto, e loro attuazione. L’indefettibilità della sua redazione non lede certamente l’autonomia dell’ente locale, ed in particolare quella organizzativa, perché il PEG è costruito “a matrice” sull’organizzazione dell’ente senza creare alcuna preclusione o predefinizione dei moduli operativi che l’ente stesso, nella sua autonomia, può darsi. La *ratio* della diversa e più rigorosa delimitazione demografica dell’esenzione da parte della norma statale, rispetto a quella provinciale impugnata, trova ragione nelle specifiche dimensioni amministrative dei destinatari della facoltà, di regola caratterizzate da una dotazione burocratica talmente limitata da rendere sostanzialmente irrilevante la scansione analitica degli obiettivi in relazione alle singole competenze ed alle conseguenti responsabilità gestorie. E tale situazione dimensionale non è certo diversa con riguardo agli enti locali della Provincia autonoma di Bolzano. [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

5.2. Il ciclo di bilancio

Il valore del ciclo di bilancio assume rilievo come bene pubblico, come insieme di documenti capaci di informare con correttezza e trasparenza il cittadino sulle obiettive possibilità di realizzazione dei programmi e sull’effettivo mantenimento degli impegni elettorali, onere inderogabile per chi è chiamato ad amministrare una determinata collettività. (*Precedenti: S. 168/2022 - mass. 44969; S. 184/2016 - mass. 38970*). [S. 165/23. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

Il ciclo di bilancio assume rilievo come bene pubblico, ovvero come insieme di documenti capaci di informare con correttezza e trasparenza il cittadino sulle obiettive possibilità di realizzazione dei programmi e sull’effettivo mantenimento degli impegni elettorali, onere inderogabile per chi è chiamato ad amministrare una determinata collettività. Al riguardo, le regole sull’armonizzazione contabile esprimono opzioni strumentali alla garanzia dell’equilibrio e della sincerità del bilancio, nonché al coordinamento della finanza pubblica in un sistema di autonomie regionali. Per quanto connotate da un alto livello di tecnicità, tali regole sono, infatti, funzionali all’indispensabile finalità di garantire l’omogeneità dei sistemi contabili per rendere i bilanci delle amministrazioni aggregabili e confrontabili, in modo da soddisfare le esigenze informative connesse a vari obiettivi quali la programmazione economico-finanziaria, il coordinamento della finanza pubblica, la gestione del federalismo fiscale, le verifiche del rispetto delle regole comunitarie, la prevenzione di gravi irregolarità idonee a pregiudicare gli equilibri dei bilanci e finanche la tutela dello stesso principio di

responsabilità politica. (*Precedente: S. 184/2016 - mass. 38970*). [S. 168/22. Pres. AMATO; Red. ANTONINI]

La competenza in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici è finalizzata a realizzare l'omogeneità dei sistemi contabili per rendere i bilanci delle amministrazioni aggregabili e confrontabili, in modo da soddisfare le esigenze informative connesse a vari obiettivi quali la programmazione economico-finanziaria, e ad essa va ricondotta la scansione temporale degli adempimenti del ciclo di bilancio, dettati dalla normativa statale, che si impone anche alle Regioni a statuto speciale, in quanto parti della "finanza pubblica allargata". (*Precedenti citati: sentenze n. 250 del 2020, n. 80 del 2017 e n. 184 del 2016*). [S. 167/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

5.3. I debiti fuori bilancio

Le risorse occorrenti per effettuare la spesa derivante da un debito fuori bilancio riconosciuto con legge regionale non possono che essere rinvenute nel bilancio di previsione che gestisce l'esercizio in cui la spesa è introdotta, facendo riferimento alle risorse finanziarie in quel momento effettivamente disponibili, così rendendo la copertura contestuale alla previsione dell'onere (*Precedente: S. 51/2023 - mass. 45434*). [S. 128/23. Pres. SCIARRA; Red. PROSPERETTI]

Il procedimento di riconoscimento del debito fuori bilancio, regolato dall'art. 73 del citato d.lgs. n. 118 del 2011, stante il suo carattere eccezionale rispetto alle modalità ordinarie con le quali l'ente regionale deve effettuare la programmazione e gestione finanziarie, presenta una spiccata specificità che esige la rigorosa osservanza della relativa disciplina, che sarebbe elusa ove fosse accolto il principio contabile della prevalenza della sostanza della forma. [S. 128/23. Pres. SCIARRA; Red. PROSPERETTI]

Ai sensi del dell'art. 73, comma 3, del d.lgs. n. 118 del 2011, la legge regionale di riconoscimento di un debito fuori bilancio deve contestualmente individuare le disponibilità finanziarie sufficienti per effettuare le spese conseguenti al suddetto riconoscimento. Le risorse occorrenti devono essere rinvenute nel bilancio di previsione che gestisce l'esercizio in cui la spesa è introdotta e la legge regionale di riconoscimento di un debito fuori bilancio deve apprestare la relativa copertura facendo riferimento alle risorse finanziarie in quel momento effettivamente disponibili. (*Precedente: S. 51/2023 - mass. 45434*). [S. 122/23. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

Il principio contabile della prevalenza della sostanza sulla forma, enunciato nell'Allegato 1, par. 18, al d.lgs. n. 118 del 2011, non è applicabile al procedimento di riconoscimento del debito fuori bilancio, regolato dall'art. 73 del d.lgs. n. 118 del 2011, in quanto si risolverebbe nella sostanziale disapplicazione della disciplina statale che regola il suddetto procedimento. La relativa disciplina, viceversa, è da rispettare con rigore, in considerazione del carattere eccezionale delle relative fattispecie rispetto all'ordinario e corretto *modus operandi* delle regioni in materia di programmazione e gestione finanziaria. [S. 122/23. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

La legge regionale di riconoscimento di un debito fuori bilancio, ai sensi del comma 3 dell'art. 73 del d.lgs. n. 118 del 2011, deve contestualmente individuare

le disponibilità finanziarie sufficienti per effettuare le spese conseguenti a tale riconoscimento. Le risorse occorrenti devono essere rinvenute nel bilancio di previsione che gestisce l'esercizio in cui la spesa è introdotta e alle regioni non è consentito intervenire sulle previsioni di un esercizio ormai concluso. (*Precedenti: S. 81/2023 - mass. 45457; S. 51/2023 - mass. 45434*). [S. 114/23. Pres. SCIARRA; Red. D'ALBERTI]

Nello stesso senso, S. 118/23.

Sussiste un inscindibile collegamento funzionale fra il rispetto del principio di annualità del bilancio, espresso al par. 1 dell'Allegato 1 al d.lgs. n. 118 del 2011 (in ragione del quale il bilancio è predisposto con cadenza annuale, secondo periodi di gestione coincidenti con l'anno solare) e la legittimità della copertura finanziaria del provvedimento legislativo regionale che dispone il riconoscimento del debito fuori bilancio. La mancata individuazione, da parte del Consiglio regionale, della copertura finanziaria del relativo onere nell'esercizio di riferimento comporta anche la violazione dell'art. 81, terzo comma, Cost., in relazione all'art. 19, comma 2, della legge n. 196 del 2009, puntualmente attuativa del precetto costituzionale. (*Precedenti: S. 84/2023 - mass. 45465; S. 48/2023 - mass. 45377; S. 235/2020 - mass. 42573*). [S. 114/23. Pres. SCIARRA; Red. D'ALBERTI]

La specificità del procedimento di riconoscimento del debito fuori bilancio, regolato dall'art. 73 del d.lgs. n. 118 del 2011, esige il sostanziale rispetto dei principi contabili dettati dal legislatore statale, per cui l'applicazione a tale procedimento del principio di prevalenza della sostanza sulla forma, enunciato al par. 18 dell'Allegato 1 al d.lgs. n. 118 del 2011, si risolverebbe nella sostanziale disapplicazione della disciplina statale che lo regola. [S. 114/23. Pres. SCIARRA; Red. D'ALBERTI]

La legge regionale che riconosca un debito fuori bilancio deve imputarlo a quello in cui esso è stato riconosciuto, pena il contrasto con i principi contabili - di cui al d.lgs. n. 118 del 2011, aventi natura di norma interposta rispetto all'evocato parametro costituzionale di cui all'art. 117, secondo comma, lett. e), Cost., in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici - dell'annualità del bilancio e di necessaria individuazione delle risorse finanziarie per sostenere le spese conseguenti al riconoscimento di simili debiti. (*Precedente: S. 51/2023 - mass. 45433 - 45434*). [S. 81/23. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

La legge regionale di riconoscimento di un debito fuori bilancio deve individuare nel bilancio le disponibilità finanziarie sufficienti per effettuare le spese allo stesso conseguenti. Essa, pertanto, deve apprestare la relativa copertura facendo riferimento alle risorse finanziarie in quel momento effettivamente disponibili, da rinvenirsi nel bilancio di previsione che gestisce l'esercizio in cui la spesa è introdotta. [S. 51/23. Pres. SCIARRA; Red. ANTONINI]

La disciplina del riconoscimento dei debiti fuori bilancio attiene certamente a finalità connesse all'armonizzazione, al coordinamento della finanza pubblica e all'ordinamento civile, sicché non sussistono rispetto alla predetta disciplina elementi che consentano alle Regioni e alle Province autonome di esprimere nella

materia contabile le peculiarità connesse e conseguenti alla loro autonomia costituzionalmente garantita, senza travalicare i limiti esterni costituiti dalla legislazione statale ed europea in tema di vincoli finanziari. (*Precedente citato: sentenza n. 184 del 2016*). [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

5.3.1. Casi concreti

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art.117, secondo comma, lett. e, Cost., l'art. 1 della legge reg. Molise n. 4 del 2022, che, al comma 1, riconosce la legittimità del debito fuori bilancio per euro 1.343.493,60 relativo al rimborso ai comuni del saldo delle spese sostenute per il rinnovo del Consiglio Regionale 2011 e, al comma 2, individua la copertura finanziaria nella Missione 1, Programma 7, Titolo1, a valere sull'esercizio 2021 del bilancio di previsione 2021-2023. La disposizione regionale impugnata dal Governo, approvata nel marzo 2022 - individuando la copertura finanziaria per il citato riconoscimento di debito fuori bilancio sull'esercizio dell'anno precedente - contrasta con il principio dell'annualità del bilancio e viola la competenza legislativa esclusiva statale in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici. Resta fermo che la Regione Molise è tenuta a provvedere tempestivamente a un nuovo riconoscimento dell'inevaso debito fuori bilancio nei confronti dei comuni). (*Precedente: S. 156/2021 - mass. 44065*) [S. 51/23. Pres. SCIARRA; Red. ANTONINI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione dell'art. 117, secondo comma, lett. e), Cost., in relazione gli artt. 151 e 162 del d.lgs. n. 267 del 2000, come modificati dall'art. 74, comma 1, n. 5) e n. 11), del d.lgs. n. 118 del 2011 – l'art. 7, comma 4, della legge prov. Bolzano n. 17 del 2015, limitatamente all'inciso “salvo le eccezioni previste dall'articolo 37, comma 1”. Tra i principi per la redazione del bilancio di previsione, la norma impugnata dal Governo include eccezioni [al divieto di gestioni non iscritte in bilancio] non contemplate dalle menzionate norme interposte, individuandole mediante rinvio al successivo art. 37, comma 1, il quale prevede fattispecie di riconoscimento della legittimità dei debiti fuori bilancio diverse e più ampie di quelle tassativamente previste per gli enti locali dall'art. 194 del d.lgs. n. 267 del 2000. In tal modo il legislatore provinciale si è discostato dai principi dell'armonizzazione e ha invaso altre materie riservate allo Stato, quali il coordinamento della finanza pubblica e l'ordinamento civile. [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – in via consequenziale (ai sensi dell'art. 27 della legge n. 87 del 1953) – l'art. 37, comma 1, della legge prov. Bolzano n. 17 del 2015, che prevede fattispecie di riconoscimento di debiti fuori bilancio diverse e più ampie di quelle indicate dalla normativa statale di armonizzazione dei bilanci delle Regioni e degli enti locali. Tale disposizione è in stretta connessione funzionale con l'art. 7, comma 4, della stessa legge prov. Bolzano n. 17 del 2015, già ritenuto incostituzionale in quanto include tra i principi per la redazione del bilancio di previsione degli enti locali altoatesini le eccezioni previste dallo stesso art. 37, comma 1. [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

6. Riparto di competenze ed equilibri contabili

6.1. In generale

Sussiste una correlazione funzionale tra riparto delle competenze, rispetto dei vincoli finanziari e tutela degli equilibri di bilancio. (*Precedente: S. 215/2021 - mass. 44284*). [S. 247/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

La previsione, da parte di una legge regionale, della clausola di neutralità finanziaria non esclude *ex se* la violazione del parametro costituzionale evocato. (*Precedente: S. 163/2020 - mass. 43309*). [S. 124/2022. Pres. AMATO; Red. PROSPERETTI]

Il canone costituzionale per cui ogni legge che importi nuovi o maggiori oneri deve provvedere ai mezzi per farvi fronte (art. 81, terzo comma, Cost.) opera direttamente, a prescindere dall'esistenza di norme interposte, applicandosi immediatamente anche agli enti territoriali ad autonomia speciale. Lo stesso statuto della Regione Siciliana, nell'attribuire alla Regione competenza legislativa esclusiva su determinate materie, ne ammette l'esercizio nei limiti delle leggi costituzionali dello Stato. Tra le disposizioni direttamente attuative di tale precetto costituzionale figurano gli artt. 17 e 19 della legge n. 196 del 2009, nonché l'art. 38, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011. (*Precedenti: S. 235/2020 - mass. 42572; S. 147/18; S. 26/2013*). [S. 226/21. Pres. CORAGGIO; Red. PROSPERETTI]

Il bilancio statale ha funzione di sostegno ed integrazione delle risorse regionali, ai fini di un limitato concorso alle spese per il finanziamento. (*Precedenti citati: sentenze n. 74 del 2019, n. 78 del 2018, n. 211 del 2016 e n. 273 del 2013*). [S. 163/20. Pres. CARTABIA; Red. CAROSI]

La proporzionalità e la conseguente conformità a Costituzione dei prelievi a carico delle autonomie territoriali sono strettamente dipendenti dal sincronico raffronto con le singole manovre di finanza pubblica che li dispongono, dovendosi evitare il consolidamento automatico di contributi e accantonamenti assunti in contesti economici inerenti a pregressi esercizi. (*Precedente citato: sentenza n. 154 del 2017*). [S. 6/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

L'evidente interdipendenza dei parametri applicabili in materia di finanza locale e il limite che la loro sinergica azione pone alla competenza provinciale fa sì che l'autonomia della Regione in questo settore normativo trovi il suo limite esterno (applicabile anche alle autonomie speciali) nelle disposizioni poste dallo Stato nell'ambito della salvaguardia degli interessi finanziari. (*Precedenti citati: sentenze n. 6 del 2017 e n. 184 del 2016*). [S. 228/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

Nei procedimenti normativamente vincolati in caso di gravi patologie della gestione finanziaria degli enti locali, non può assumere decisioni un singolo ente autonomo territoriale, ancorché a statuto speciale, che non ne potrebbe assicurare la conformità ai canoni nazionali, la neutralità, l'imparzialità e l'indipendenza con riguardo agli interessi generali della finanza pubblica coinvolti, che trascendono l'ambito territoriale provinciale e si pongono potenzialmente anche in rapporto dialettico con gli interessi della Provincia autonoma sotto il profilo del concreto riscontro delle modalità con cui i singoli enti del territorio provinciale

rispettano i limiti di contenimento della spesa. (*Precedente citato: sentenza n. 40 del 2014*). [S. 228/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

6.2. Il principio dell'accordo tra Stato e autonomie: in generale

Pur dovendosi riconoscere l'inevitabile incidenza sull'autonomia finanziaria delle Regioni dell'obbligo ad esse imposto di concorrere alla finanza pubblica, è necessario, ma anche sufficiente, contemperare le ragioni dell'esercizio unitario di date competenze e la garanzia delle funzioni costituzionalmente attribuite alle autonomie, garantendo il loro pieno coinvolgimento. (*Precedenti citati: sentenze n. 154 del 2017, n. 65 del 2016, n. 88 del 2014 e n. 139 del 2012*). [S. 103/18. Pres. LATTANZI; Red. ZANON]

Le intese in ordine alla volontaria messa a disposizione da parte degli enti territoriali del proprio avanzo di amministrazione costituiscono lo strumento per garantire un equilibrio di bilancio non limitato al singolo ente, ma riferito all'intero comparto regionale, poiché la concreta realizzazione del risultato finanziario rimane affidata al dialogo fra gli enti interessati. (*Precedente citato: sentenza n. 252 del 2017*). [S. 101/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

Una lettura estensiva dei principi di coordinamento finanziario, tale da ricondurre a essi anche talune misure recanti vincoli specifici, è possibile solo in caso di misure che non stabiliscano direttamente il mezzo attraverso cui conseguire il risultato, limitandosi a fissare soglie ed obiettivi di riduzione di costi, nonché a prevedere indicatori in base a cui adottare interventi di riordino, cosicché l'intreccio con le competenze regionali comporti che gli interventi siano realizzati mediante procedure concertate con le Regioni. (*Precedenti citati: sentenze n. 261 del 2017, n. 236 del 2013 e n. 237 del 2009*). [S. 87/18. Pres. LATTANZI; Red. AMATO]

Lo strumento dell'accordo serve a determinare nel loro complesso i punti controversi o indefiniti delle relazioni finanziarie tra Stato e Regioni, sia ai fini del raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica nel rispetto dei vincoli europei, sia al fine di evitare che il necessario concorso delle Regioni comprima oltre i limiti consentiti l'autonomia finanziaria ad esse spettante. Ciò anche modulando le regole di evoluzione dei flussi finanziari dei singoli enti, in relazione alla diversità delle situazioni esistenti nelle varie realtà territoriali. (*Precedente citato: sentenza n. 19 del 2015*). [S. 62/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

6.3. In particolare: il rapporto tra Stato e autonomie speciali

I rapporti finanziari tra lo Stato e le autonomie speciali sono regolati dal principio dell'accordo, inteso come vincolo di metodo (e non già di risultato) e declinato nella forma della leale collaborazione. Lo Stato, dunque, può imporre contributi al risanamento della finanza pubblica a carico delle autonomie speciali, quantificando l'importo complessivo del concorso, e rimettendo alla stipula di accordi bilaterali con ciascuna autonomia, non solo la definizione dell'importo gravante su ciascuna di esse, ma, eventualmente, la stessa riallocazione delle risorse disponibili, anche a esercizio inoltrato. (*Precedenti citati: sentenze n. 19 del 2015, n. 88 del 2014, n. 193 del 2012 e n. 118 del 2012*). [S. 103/18. Pres. LATTANZI; Red. ZANON]

Alle intese bilaterali – salvi altri vincoli di matrice pattizia (che, allo stato, riguardano solo la posizione delle autonomie della Regione Trentino-Alto Adige)

– è rimessa esclusivamente la definizione del *quantum* gravante su ciascuna autonomia speciale e delle modalità di contribuzione. (*Precedente citato: sentenza n. 154 del 2017*) [S. 103/18. Pres. LATTANZI; Red. ZANON]

I rapporti finanziari tra lo Stato e le autonomie speciali sono regolati dal principio dell'accordo, inteso, tuttavia, come vincolo di metodo (e non già di risultato) e declinato nella forma della leale collaborazione. Tale meccanismo può essere derogato dal legislatore ordinario, fino a che gli statuti o le norme di attuazione lo consentono. Lo Stato, dunque, può imporre contributi al risanamento della finanza pubblica a carico delle autonomie speciali, quantificando l'importo complessivo del concorso, e rimettendo alla stipula di accordi bilaterali con ciascuna autonomia, non solo la definizione dell'importo gravante su ciascuna di esse, ma, eventualmente, la stessa riallocazione delle risorse disponibili, anche a esercizio inoltrato. (*Precedenti citati: sentenze n. 155 del 2016, n. 263 del 2015, n. 239 del 2015, n. 238 del 2015, n. 82 del 2015, n. 77 del 2015, n. 46 del 2015, n. 40 del 2015, n. 19 del 2015, n. 88 del 2014, n. 23 del 2014, n. 193 del 2012 e n. 118 del 2012*). [S. 154/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

Il principio di leale collaborazione richiede un confronto autentico, orientato al superiore interesse pubblico di conciliare l'autonomia finanziaria delle Regioni con l'indefettibile vincolo di concorso di ciascun soggetto ad autonomia speciale alla manovra di stabilità, sicché su ciascuna delle parti coinvolte ricade un preciso dovere di collaborazione e di discussione, articolato nelle necessarie fasi dialogiche. Non sono ispirati a tale dovere i comportamenti delle autonomie speciali che – chiamate dall'art. 1, comma 680, della legge n. 208 del 2015 a contribuire alla finanza pubblica per gli anni 2017, 2018 e 2019 – hanno omesso di partecipare all'autocoordinamento richiesto a tutte le Regioni, hanno negato la propria disponibilità alle successive intese bilaterali con lo Stato e hanno espresso diniego all'intesa sul documento concernente il contributo alla finanza pubblica delle Regioni a statuto ordinario per l'anno 2017. (*Precedenti citati: sentenze n. 82 del 2015 e n. 19 del 2015*). [S. 154/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

Tra gli accordi conclusi dallo Stato con le autonomie speciali nel corso del 2014, soltanto quello stipulato con le autonomie della Regione Trentino-Alto Adige, non solo esibisce un orizzonte temporale esteso fino al 2022, ma, soprattutto, esclude testualmente la possibilità di apportare modifiche peggiorative, con la sola salvezza della ricorrenza di esigenze eccezionali di finanza pubblica, ma, in tal caso, per importi già predeterminati nelle clausole del patto. [S. 154/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

Se è vero che nei rapporti finanziari tra lo Stato e le autonomie speciali deve essere privilegiata la via dell'accordo, espressione di un principio generale desumibile anche dall'art. 27 della legge n. 42 del 2009, ciò non toglie che il principio pattizio, proprio in quanto non rispondente ad una finalità costituzionalmente vincolata, può essere derogato in casi particolari dal legislatore statale. (*Precedenti citati: sentenze n. 155 del 2015, n. 46 del 2015, n. 23 del 2014, n. 193 del 2012 e n. 118 del 2012*). [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

6.3.1. *Casi concreti*

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 117, secondo comma, lett. e), Cost., l'art. 11 della legge reg. Siciliana n. 14 del 2019, che sostituisce le parole «31 dicembre 2018» con le parole «31 dicembre 2020» nell'art. 7, comma 2, della legge reg. Siciliana n. 8 del 2018. La norma regionale impugnata dal Governo procrastina di due anni l'adozione, per gli organismi e per gli enti strumentali della Regione, della disciplina sui principi contabili e sugli schemi di bilancio recata dal d.lgs. n. 118 del 2011. Tale dilazione (ulteriore) avrebbe dovuto disporsi non con legge regionale, ma, semmai, con la procedura concertativa o "pattizia" richiesta dall'art. 27 della legge n. 42 del 2009, mediante il quale tutte le disposizioni attuative della legge di delegazione si applicano agli enti ad autonomia differenziata solo se recepite tramite le speciali procedure previste per le norme di attuazione statutaria, di cui all'art. 43 dello stesso statuto. La circostanza, poi, che la decorrenza censurata segua altri analoghi interventi del legislatore regionale, non fatti oggetto di impugnativa statale, non può costituire elemento emendativo della lesione dell'evocato parametro, che intesta allo Stato la competenza legislativa esclusiva in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici, tenuto conto inoltre della natura del d.lgs. n. 118 del 2011, quale norma interposta in tale materia, e del fatto che l'art. 1, comma 1, dello stesso decreto legislativo è espressione di un principio generale di armonizzazione che governa i rapporti finanziari tra lo Stato e le autonomie territoriali, ivi incluse le autonomie speciali. (*Precedenti citati: sentenze n. 80 del 2017 e n. 178 del 2012*) [S. 235/20. Pres. MORELLI; Red. MORELLI]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 2, comma 1, lett. a), della legge n. 164 del 2016, che modifica l'art. 10, comma 3, della legge n. 243 del 2012, impugnato dalla Regione Friuli-Venezia Giulia – in riferimento agli artt. 48, 49, 51 e 52 dello statuto speciale nonché all'art. 119, primo, secondo e sesto comma, Cost., in relazione all'art. 10 della legge cost. n. 3 del 2001 – nella parte in cui, in asserita violazione dell'autonomia finanziaria e politica degli enti territoriali, condiziona ad apposite intese concluse in ambito regionale le operazioni di investimento realizzate attraverso l'utilizzo dei risultati di amministrazione degli esercizi precedenti. Lungi dal comportare una sostanziale espropriazione dei residui di amministrazione, le intese previste dalla norma censurata costituiscono lo strumento per garantire l'equilibrio di bilancio del complesso degli enti territoriali della Regione di riferimento, mettendo in relazione gli enti che, grazie alle loro riserve di amministrazione, hanno la disponibilità di "spazi finanziari", e quelli che tali spazi chiedono di utilizzare per spese di investimento da coprire con il ricorso all'indebitamento, il quale viene così neutralizzato nel bilancio complessivo degli enti della Regione. In tale quadro, la soluzione adottata dal legislatore costituisce il punto di equilibrio fra le esigenze della riforma operata dalla legge cost. n. 1 del 2012 – che ha introdotto in Costituzione il principio del pareggio di bilancio – e il rispetto delle autonomie finanziarie, come conformate dalla riforma stessa, in quanto il previsto obbligo procedimentale condiziona l'immediata utilizzabilità degli avanzi di amministrazione, ma la concreta realizzazione del risultato finanziario rimane affidata al dialogo fra gli enti interessati. Sotto ulteriore e distinto profilo, deve altresì escludersi che la norma censurata vincoli l'ente territoriale a utilizzare i risultati di amministrazione per i soli investimenti, atteso che essa dà per scontato il vincolo, ma ciò fa solo nei limiti connessi al positivo espletamento dell'intesa. [S. 252/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

6.4. La leale collaborazione nella contabilità pubblica

È necessario applicare il principio di leale collaborazione nei casi in cui lo Stato preveda un finanziamento, con vincolo di destinazione, che incide su materie di competenza regionale (residuale o concorrente). La legge statale deve pertanto prevedere strumenti di coinvolgimento delle Regioni nella fase di attuazione della normativa, nella forma dell'intesa o del parere, in particolare quanto alla determinazione dei criteri e delle modalità del riparto delle risorse destinate agli enti territoriali. Ciò avviene, principalmente, in due evenienze: in primo luogo, quando vi sia un intreccio (ovvero una interferenza o concorso) di competenze legislative, che non permetta di individuare un ambito materiale che possa considerarsi nettamente prevalente sugli altri; in secondo luogo, nei casi in cui la disciplina del finanziamento trovi giustificazione nella cosiddetta attrazione in sussidiarietà della stessa allo Stato, ai sensi dell'art. 118, primo comma, Cost.). (Precedenti: S. 40/2022 - mass. 44669; S. 104/2021 - mass. 43903; S. 71/2018 - mass. 41240; S. 74/2019 - mass. 42119; S. 72/2019 - mass. 42117; S. 185/2018 - mass. 40288; S. 61/2018 - mass. 41304). [S. 114/22. Pres. AMATO; Red. MODUGNO]

L'incremento delle risorse destinate al finanziamento del Servizio sanitario nazionale (SSN), anche quando attiene al riparto delle disponibilità finanziarie necessarie ad assicurare livelli essenziali di assistenza (LEA), non può prescindere dal coinvolgimento delle Regioni, alle quali compete la programmazione e l'organizzazione dei servizi sanitari sul territorio, fino alla concreta erogazione delle prestazioni. (Precedente: S. 168/2021 - mass. 44187). [S. 114/22. Pres. AMATO; Red. MODUGNO]

Il principio di leale collaborazione richiede il coinvolgimento regionale nelle scelte statali o nelle valutazioni anche non discrezionali oppure negli accertamenti complessi dello Stato, che possano incidere sull'autonomia regionale, mentre esso risulta non pertinente rispetto ad atti non complessi di mero accertamento di dati contabili. [S. 137/18. Pres. LATTANZI; Red. de PRETIS]

Il principio di leale collaborazione richiede un confronto autentico, orientato al superiore interesse pubblico di conciliare l'autonomia finanziaria delle Regioni con l'indefettibile vincolo, gravante anche sulle Regioni ad autonomia speciale, di concorrere alle manovre finanziarie. A tale principio non è rispondente il perdurante rifiuto opposto dalle autonomie speciali alla stipula degli accordi previsti dall'art. 1, commi 392 e 394, della legge n. 232 del 2016, in quanto la garanzia del metodo dell'accordo bilaterale dello Stato con le singole autonomie differenziate non può creare il paradosso di esonerare queste ultime dall'obbligo di contribuire al processo di necessario risanamento dei conti pubblici, con l'ingiusto risultato di accollare agli altri enti del livello regionale, che non godono di pari garanzie di ordine statutario, l'onere di assicurare l'effetto finanziario complessivo perseguito dal legislatore statale. Una simile conseguenza potrebbe essere scongiurata in futuro, se lo Stato, per il solo caso di stallo nelle trattative, determinasse in modo unilaterale, sia pur con il carattere della provvisorietà, il riparto *pro quota* tra le autonomie speciali del contributo loro imposto. (Precedenti citati: sentenze n. 154 del 2017, n. 19 del 2015, n. 19 del 2015 e n. 379 del 1992). [S. 137/18. Pres. LATTANZI; Red. de PRETIS]

È necessario applicare il principio di leale collaborazione nei casi in cui lo Stato preveda un finanziamento, con vincolo di destinazione, che incide su materie di competenza regionale (residuale o concorrente). In tali casi, devono essere predisposti strumenti di coinvolgimento delle Regioni, nella forma dell'intesa o del parere, quanto alle decisioni relative ai criteri e alle modalità del riparto (o della riduzione) del trasferimento destinato a enti territoriali o, anche, direttamente a soggetti privati. Ciò avviene, principalmente, sia nei casi in cui la disciplina legislativa del finanziamento si trovi all'incrocio di materie attribuite dalla Costituzione alla potestà legislativa statale e regionale, senza che sia individuabile un ambito materiale che possa considerarsi nettamente prevalente sugli altri, sia quando il finanziamento trovi giustificazione nella c.d. attrazione in sussidiarietà della stessa allo Stato, ai sensi dell'art. 118, primo comma, Cost. (*Precedenti citati: sentenze n. 61 del 2018, n. 79 del 2011, n. 27 del 2010, n. 168 del 2008, n. 50 del 2008, n. 133 del 2006, n. 285 del 2005, n. 242 del 2005 e n. 51 del 2005*). [S. 71/18. Pres. LATTANZI; Red. SCIARRA]

Nel principio di leale collaborazione non può essere rinvenuto un fondamento costituzionale all'applicazione dei meccanismi collaborativi nel procedimento legislativo; né dalle specifiche ipotesi in cui la Costituzione prescrive che una legge statale ordinaria sia preceduta da un raccordo con le Regioni (artt. 116, terzo comma, 132, secondo comma, e 133, primo comma, Cost.) può inferirsi come regola che le leggi statali incidenti sull'autonomia regionale siano implicitamente rinforzate da un vincolo procedimentale di collaborazione con le Regioni; infine, la necessità – stabilita dalla sentenza n. 251 del 2016 – di meccanismi collaborativi (intese con la Conferenza unificata o con la Conferenza Stato-Regioni) nella legge delega per la riforma delle pubbliche amministrazioni si riferisce segnatamente al rapporto che intercorre tra legge delega e decreto legislativo, onde non sarebbe corretto estenderne la portata al diverso rapporto intercorrente tra legge rinforzata e legge ordinaria. (*Precedenti citati: sentenze n. 192 del 2017, n. 251 del 2016, n. 107 del 2016, n. 43 del 2016, n. 19 del 2015, n. 250 del 2015, n. 88 del 2014, n. 63 del 2013, n. 79 del 2011, n. 278 del 2010, n. 112 del 2010, n. 100 del 2010, n. 298 del 2009, n. 249 del 2009, n. 247 del 2009, n. 232 del 2009, n. 225 del 2009, n. 107 del 2009, n. 12 del 2009, n. 401 del 2007, n. 98 del 2007, n. 181 del 2006, n. 272 del 2005, n. 196 del 2004 e n. 437 del 2001*). [S. 237/17. Pres. GROSSI; Red. de PRETIS]

Se è vero che nei rapporti finanziari tra lo Stato e le autonomie speciali deve essere privilegiata la via dell'accordo, espressione di un principio generale desumibile anche dall'art. 27 della legge n. 42 del 2009, ciò non toglie che il principio pattizio, proprio in quanto non rispondente ad una finalità costituzionalmente vincolata, può essere derogato in casi particolari dal legislatore statale. (*Precedenti citati: sentenze n. 155 del 2015, n. 46 del 2015, n. 23 del 2014, n. 193 del 2012 e n. 118 del 2012*). [S. 143/17. Pres. GROSSI; Red. AMATO]

6.4.1. Casi concreti

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione degli artt. 3, 5 e 116 Cost., degli artt. 7 e 8 dello statuto speciale per la Sardegna e del principio di leale collaborazione – l'art. 1, comma 851, della legge n. 205 del 2017, nella parte in cui, nel triennio 2018-2020, non riconosce alla Regione autonoma Sardegna adeguate risorse per consentirle una fisiologica programmazione, nelle more del compimento, secondo i canoni costituzionali, della trattativa finalizzata

alla stipula dell'accordo di finanza pubblica. La norma impugnata lede le competenze regionali, sottraendo alla programmazione triennale della Regione ricorrente una cospicua quantità di risorse, riconoscendole un contributo – pari a 15 milioni di euro per il solo esercizio 2019 – incongruente con il fisiologico finanziamento delle funzioni regionali. La norma è, inoltre, intrinsecamente irragionevole, risultando l'esigua consistenza dello stanziamento in contraddizione con il suo obiettivo, sotto il profilo della coerenza logica, teleologica e storico-cronologica, rispetto ai lunghi tempi dell'irrisolta vertenza "entrate" e alla dimensione finanziaria degli obiettivi richiamati dalla medesima norma. Fermo restando l'istituto dell'accordo come strumento attuativo del principio di leale collaborazione tra Stato e autonomia speciale nella materia finanziaria, e impregiudicata la possibilità che la trattativa possa riprendere con immediato esito costituzionalmente conforme, deve essere comunque assicurato per il triennio 2018-2020 un tempestivo, ragionevole e proporzionato contributo dello Stato, che anticipi, nel corso dell'esercizio 2019, gli effetti dell'accordo *in itinere* nel caso in cui quest'ultimo non venga stipulato con tempestività e che sia determinato tramite la ponderazione di elementi ricavabili dalla vigente legislazione e dalla giurisprudenza costituzionale (tra i quali la dimensione della finanza della Regione rispetto alla finanza pubblica complessiva, le funzioni esercitate e relativi oneri, gli svantaggi strutturali permanenti, i costi dell'insularità, il valore medio dei contributi alla stabilità della finanza pubblica allargata imposti, il finanziamento dei livelli essenziali delle prestazioni e il principio dell'equilibrio tendenziale o dinamico per quel che riguarda la tempestiva copertura del contributo afferente agli esercizi 2019 e 2020 e a quella *ex post* dell'esercizio 2018. (*Precedenti citati: sentenze n. 101 del 2018, n. 61 del 2018, n. 247 del 2017, n. 154 del 2017, n. 188 del 2016, n. 10 del 2016, n. 155 del 2015, n. 19 del 2015, n. 10 del 2015, n. 266 del 2013, n. 250 del 2013 e n. 118 del 2012*). [S. 6/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 1, commi 392 e 394, della legge n. 232 del 2016, promosse dalla Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia in riferimento agli artt. 3 e 119 Cost., agli artt. 48, 49, 63, quinto comma, e 65 dello statuto speciale, al principio di leale collaborazione di cui all'art. 120 Cost., e al principio pattizio in materia finanziaria, desumibile anche dall'art. 42 della legge n. 42 del 2009. La censurata imposizione alla ricorrente di un contributo alla finanza pubblica non previsto nell'accordo da essa stipulato con lo Stato in data 23 ottobre 2014 non è illegittima, neppure in relazione al diverso trattamento riservato all'accordo concluso il 15 ottobre 2014 tra lo Stato, la Regione Trentino-Alto Adige e le Province autonome, privilegiato dalla "clausola di garanzia" contenuta nell'ultimo periodo del menzionato comma 392. Pur essendo stati entrambi recepiti nella legge n. 190 del 2014, i due accordi hanno infatti contenuti non analoghi, atteso che il secondo regola le relazioni finanziarie dello Stato con le autonomie del Trentino-Alto Adige fino al 2022 ed esclude la possibilità di modifiche peggiorative, salvo esigenze eccezionali di finanza pubblica e per importi predeterminati già nelle clausole del patto, mentre il primo contempla un orizzonte temporale limitato al 2017 e non subordina l'imposizione di ulteriori contributi al ricorrere di specifiche condizioni, ma, anzi, ne prevede espressamente l'introduzione con legge statale, fermo restando il vincolo del metodo pattizio per la determinazione del *quomodo* e del *quantum* del contributo, con la conseguenza che neppure dal principio di buona fede negoziale invocato in memoria dalla ricorrente può desumersi la necessità

di esigenze sopravvenute per imporre nuovi contributi. (*Precedente citato: sentenza n. 154 del 2017*). [S. 103/18. Pres. LATTANZI; Red. ZANON]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione degli artt. 5 e 120 Cost., l'art. 1, comma 615, della legge n. 232 del 2016, nella parte in cui non prevede alcuna forma di coinvolgimento decisionale delle Regioni, in relazione all'approvazione con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del Piano strategico nazionale della mobilità sostenibile e all'emanazione dell'ivi previsto decreto del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze e con il Ministro delle infrastrutture e dei trasporti. La disposizione censurata dalla Regione Veneto, pur inerendo alla materia del trasporto pubblico locale, di competenza residuale regionale, ai sensi dell'art. 117, quarto comma, Cost., poiché disciplina il finanziamento destinato al rinnovo del parco autobus dei servizi di trasporto pubblico locale e regionale, non prevede alcuna forma di coinvolgimento decisionale del sistema regionale in ordine alla definizione del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri con cui è approvato il Piano – che ripartisce e assegna alle diverse finalità le risorse finanziarie – e al decreto del Ministro dello sviluppo economico, che disciplina gli interventi di finanziamento in coerenza con il Piano. L'assenza nel dettato normativo di tale esplicita previsione costituisce sicuramente un *vulnus* al principio di leale collaborazione, che richiede il coinvolgimento decisionale del sistema regionale nella definizione di aspetti aventi diretta incidenza sulla sua sfera di interesse, quali, in caso di finanziamento del trasporto pubblico locale, il riparto delle risorse e la determinazione dei relativi criteri. (*Precedenti citati: sentenze n. 251 del 2016, n. 211 del 2016, n. 273 del 2013, n. 142 del 2008 e n. 222 del 2005*). [S. 78/18. Pres. LATTANZI; Red. PROSPERETTI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione degli artt. 117, terzo comma, e 119 Cost., nonché degli artt. 5 e 120 Cost. – l'art. 1, comma 627, della legge n. 232 del 2016, nella parte in cui, istituendo nel bilancio dello Stato il “Fondo nazionale per la rievocazione storica”, non prevede che il decreto del Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo, con il quale sono determinati i criteri di accesso al Fondo, sia adottato d'intesa con la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano. Il finanziamento stabilito dal comma impugnato dalla Regione Veneto riguarda infatti la promozione di eventi, feste e attività e la valorizzazione dei beni culturali attraverso la rievocazione storica, materie queste che rientrano nella legislazione concorrente. Pertanto, nel procedimento di adozione del decreto cui la disposizione impugnata fa rinvio è necessario fare applicazione del principio di leale collaborazione attraverso la concertazione paritaria tra l'organo statale (il Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo) e la Conferenza Stato-Regioni. (*Precedenti citati: sentenza n. 285 del 2005*). [S. 71/18. Pres. LATTANZI; Red. SCIARRA]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 4, comma 1, lett. b), della legge n. 164 del 2016, impugnato dalla Provincia autonoma di Trento e dalla Regione Trentino-Alto Adige – in riferimento al principio di leale collaborazione – in quanto, affidando la disciplina del contributo al Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato alla legge ordinaria, e non più all'atto amministrativo adottato d'intesa con la Conferenza unificata, priverebbe gli enti territoriali di ogni possibilità di coinvolgimento nella relativa decisione,

non essendo il principio di leale collaborazione riferibile alla funzione legislativa. La previsione di un intervento legislativo unilaterale dello Stato, in sostituzione della determinazione amministrativa definita tramite accordo precedentemente prevista, non è censurabile invocando una sorta di riserva costituzionale di procedura amministrativa concertata, aperta alla partecipazione dei diversi livelli di governo interessati dal coordinamento finanziario, poiché l'esistenza di una simile riserva è già stata esclusa dalla giurisprudenza costituzionale. (*Precedenti citati: sentenze n. 250 del 2015 e n. 88 del 2014*). [S. 237/17. Pres. GROSSI; Red. de PRETIS]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 1, comma 680, della legge n. 208 del 2015, impugnato dalla Regione Sardegna – in riferimento agli artt. 7 e 8 dello statuto speciale e agli artt. 117, 119 e 136 Cost. – in quanto il contributo alla finanza pubblica da esso previsto renderebbe impossibile l'esercizio delle funzioni attribuite alla ricorrente dalla Costituzione, dallo statuto e dalla legge, riproponendo la situazione di “emergenza finanziaria” già riconosciuta dalle sentenze relative alla c.d. “vertenza entrate” e violando il vincolo pattizio che esse avrebbero imposto allo Stato. L'onere di provare l'impossibilità di esercitare le funzioni regionali non è stato adeguatamente assolto, tenuto conto che la ricordata emergenza è stata superata in conseguenza dei vantaggi che la Regione ha ricavato dall'accordo con lo Stato del 21 luglio 2014, e che quest'ultimo non escludeva affatto la possibilità di imporre ulteriori contributi al risanamento finanziario, purché fosse rispettato il metodo pattizio, nella specie garantito con la previsione di apposite intese da concludere con tutte le autonomie speciali, inclusa la Sardegna. Né le evocate sentenze relative alla “vertenza entrate” avevano imposto alcun obbligo giuridico, potendo valere per la ricorrente solo il principio, riferibile a tutte le autonomie speciali, secondo cui nelle relazioni finanziarie occorre adottare il metodo consensuale, suscettibile di deroga se – come nel caso della Sardegna – non recepito nello statuto speciale. (*Precedenti citati: sentenze n. 205 del 2016, n. 151 del 2016, n. 127 del 2016, n. 65 del 2016, n. 95 del 2013, n. 118 del 2012 e n. 99 del 2012*). [S. 154/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 1, commi 680, 681 e 682, della legge n. 208 del 2015, promosse dalla Regione Veneto in riferimento agli artt. 3, 32, 117, terzo comma, e 119 Cost., nonché al principio di leale collaborazione, di cui agli artt. 5 e 120 Cost. Le disposizioni impuginate – nel prevedere e disciplinare il concorso delle Regioni e delle Province autonome agli obiettivi di finanza pubblica per ciascuno degli anni dal 2017 al 2019 e nell'estendere al 2019 il contributo delle Regioni a statuto ordinario già previsto dall'art. 46, comma 6, del d.l. n. 66 del 2014 – non violano i principi di ragionevolezza e proporzionalità, poiché non impongono di effettuare riduzioni di identica dimensione (c.d. tagli lineari) in tutti i settori di spesa, ma semplicemente richiedono di intervenire in ciascuno di questi, limitandosi a individuare un importo complessivo di risparmio e lasciando in primo luogo alle Regioni il potere di decidere l'entità dell'intervento in ogni singolo ambito, sicché non è affatto escluso che la riduzione avvenga prevedendo tagli maggiori proprio nei settori in cui la spesa sia risultata improduttiva, evitando di coinvolgere in modo rilevante, e nella medesima misura, gli ambiti in cui si sia rivelata efficiente. Né è contestabile il potere del legislatore statale di imporre agli enti

autonomi, per ragioni di coordinamento finanziario connesse ad obiettivi nazionali, condizionati anche dagli obblighi derivanti dall'appartenenza all'UE, vincoli alle politiche di bilancio, anche se questi si traducano, inevitabilmente, in limitazioni indirette all'autonomia di spesa. Neppure è spiegato in che modo la normativa censurata aggraverebbe l'insufficienza delle risorse per il finanziamento del fondo sanitario a fronte del (sottostimato) impatto finanziario dei nuovi livelli essenziali di assistenza (LEA), dato che proprio alle Regioni è rimesso il compito di individuare gli ambiti di spesa sui quali operare i risparmi imposti dallo Stato e modulare le riduzioni. Il riconoscimento alle Regioni, nella fase iniziale, di tale potere di determinazione autonoma assicura altresì il loro pieno coinvolgimento, pur in assenza di quello della Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica, di cui agli artt. 5, comma 1, della legge n. 42 del 2009 e 33 del d.lgs. n. 68 del 2011. Quanto alla previsione del PIL regionale come criterio di riparto in caso di intervento "sostitutivo" statale, essa non mira a realizzare un effetto perequativo, in contrasto con i requisiti fissati dall'art. 119, commi terzo e quinto, Cost., bensì a coinvolgere tutti gli enti nell'opera di risanamento finanziario secondo criteri di "progressività" dello sforzo, ciò che non preclude alle Regioni, già in sede di autoordinamento, ed eventualmente allo Stato, in sede di intervento sussidiario, di tener conto dei costi e dei fabbisogni standard regionali, in modo da onerare maggiormente le Regioni caratterizzate da una "spesa inefficiente". Infine, nel denunciare gli effetti dei "tagli" di spesa sulla possibilità di svolgimento delle funzioni attribuite alla Regione, la ricorrente non prospetta l'impossibilità di assicurare i livelli essenziali di assistenza (LEA), bensì difficoltà nell'erogazione di specifiche ed ulteriori prestazioni, la cui erogazione la Regione può continuare a perseguire, come proprio obiettivo strategico, allocando diversamente le risorse tra i vari campi di intervento. (*Precedenti citati: sentenze n. 141 del 2016, n. 65 del 2016, n. 88 del 2014 e n. 139 del 2012*). [S. 154/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

Sono dichiarate non fondate, nei sensi di cui in motivazione, le questioni di legittimità costituzionale – promosse dalla Regione Friuli-Venezia Giulia in riferimento agli artt. 3, 97, primo comma, 117, primo comma, Cost., in relazione all'art. 33 del regolamento CE n. 1083/2006, nonché all'art. 16, in combinato disposto con gli artt. 4, 5 e 6, dello statuto reg. Friuli-Venezia Giulia, e all'art. 118 Cost., in combinazione con l'art. 10 della legge cost. n. 3 del 2001 – dell'art. 1, commi 109 e 110, della legge n. 208 del 2015, disciplinanti, rispettivamente, la procedura di ricognizione delle risorse del Fondo di rotazione, già destinate agli interventi del Piano di Azione Coesione, "non ancora oggetto di impegni giuridicamente vincolanti rispetto ai cronoprogrammi approvati", e la determinazione e nuova destinazione, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, delle risorse disponibili in esito a detta ricognizione. La nozione di impegno cui si riferisce il comma 109 va ricondotta non già al perfezionamento dell'impegno di spesa propriamente detto, ma alla "prenotazione d'impegno" (o "pre-impegno"), ben espressa dalla disciplina di contabilità pubblica, con la conseguenza che le risorse vincolate al completamento dell'intervento scandito dal cronoprogramma non saranno riprogrammabili per l'estensione dell'esonero contributivo alle assunzioni a tempo indeterminato effettuate nell'anno 2017 dai datori di lavoro privati operanti in alcune Regioni. Nei limiti indicati, la sottrazione di risorse alle Regioni in assenza di impegni giuridicamente vincolanti e la destinazione di esse a finalità d'interesse generale (pur con la mera condizione di efficacia dell'autorizzazione della Commissione europea ai sensi dell'art. 108,

par. 3, del TFUE) non risulta irragionevole né lesiva dei principi di affidamento e di certezza del diritto. Neppure sussiste il prospettato contrasto con l'autonomia amministrativa regionale, difettando una sufficiente dimostrazione del pregiudizio arrecato alle funzioni regionali. (*Precedenti citati: sentenze n. 13 del 2017, n. 29 del 2016, n. 239 del 2015, n. 26 del 2014, n. 97 del 2013, n. 241 del 2012, n. 145 del 2008, n. 256 del 2007 e n. 437 del 2001*). [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

6.5. Il potere sostitutivo dello Stato (art. 120 Cost.)

In materia di approvazione della legge regionale di rendiconto, reiterati e gravi ritardi nell'espletamento di funzioni primarie da parte dell'ente territoriale consentono all'ordinamento anche provvedimenti sostitutivi come, ad esempio, la predisposizione del rendiconto, sulla base del potere contemplato dall'art. 120, secondo comma, Cost.⁸ [S. 49/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

Alla stregua del chiaro disposto dell'art. 120, secondo comma, Cost., le ipotesi in cui può essere esercitato il potere sostitutivo dello Stato nei confronti delle Regioni o delle Province autonome e le modalità di esercizio dello stesso debbono essere previste da un atto fornito di valore di legge. (*Precedenti citati: sentenze n. 338 del 1989 e n. 177 del 1988*). [S. 252/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

Una norma che prenda atto dell'inattività di alcune Regioni nell'utilizzare risorse poste a loro disposizione nel bilancio dello Stato e revochi quelle assegnate e da tempo inutilizzate non viola né la sfera di competenze costituzionalmente garantita delle Regioni, né il principio di leale collaborazione, potendo in tal caso le esigenze di leale collaborazione essere considerate recessive. (*Precedenti citati: sentenze n. 83 del 2016 e n. 105 del 2007*). [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

6.5.1. Casi concreti

Sono dichiarati costituzionalmente illegittimi – per violazione degli artt. 81 e 117, secondo e terzo comma, Cost. – gli artt. 1, commi 1 e 2; 8; 9; 10; 11 e 12 della legge reg. Abruzzo n. 16 del 2017, relativi al rendiconto 2013. La lettura combinata delle disposizioni censurate fa emergere un forte contrasto logico, per la presenza contemporanea di un “saldo positivo” risultante dalla sommatoria di fondo di cassa, residui attivi e passivi; di residui perenti non reiscritti nell'esercizio interessato; e di un disavanzo di amministrazione assolutamente scollegato dalla sommatoria algebrica, prevista dalla legge, di residui attivi, passivi e del fondo di cassa. Tale evidente aporia connota le risultanze del bilancio consuntivo come un insieme di dati numerici e di collegamenti normativi privi, nel loro complesso, di attendibilità e coerenza, insuscettibili di essere valutati come credibili, sufficientemente sicuri, non arbitrari o irrazionali. Nel loro complesso le

⁸ «Il Governo può sostituirsi a organi delle Regioni, delle Città metropolitane, delle Province e dei Comuni nel caso di mancato rispetto di norme e trattati internazionali o della normativa comunitaria oppure di pericolo grave per l'incolumità e la sicurezza pubblica, ovvero quando lo richiedono la tutela dell'unità giuridica o dell'unità economica e in particolare la tutela dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali, prescindendo dai confini territoriali dei governi locali. La legge definisce le procedure atte a garantire che i poteri sostitutivi siano esercitati nel rispetto del principio di sussidiarietà e del principio di leale collaborazione».

risultanze degli artt. 10, 11 e 12 si manifestano oltretutto in modo ancipite, oscillando tra un segno di senso positivo (avanzo) e uno negativo (disavanzo), peraltro senza alcuna congruenza matematica, cosicché la legge regionale impugnata presenta una struttura normativamente e logicamente incongrua. (*Precedenti citati: sentenze n. 184 del 2016, n. 106 del 2011, n. 68 del 2011, n. 141 del 2010, n. 100 del 2010, n. 213 del 2008, n. 384 del 1991 e n. 1 del 1966*). [S. 49/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione dell’art. 120, secondo comma, Cost. - l’art. 2, comma 1, lett. c), della legge n. 164 del 2016, nella parte in cui, nel sostituire l’art. 10, comma 5, della legge n. 243 del 2012, prevede “, ivi incluse le modalità attuative del potere sostitutivo dello Stato, in caso di inerzia o ritardo da parte delle regioni e delle province autonome di Trento e di Bolzano”. La disposizione impugnata dalle Province autonome di Trento e di Bolzano e dalle Regioni Trentino-Alto Adige, Liguria, Lombardia e Veneto – disponendo che, nella disciplina attuativa della facoltà di indebitamento delle Regioni e degli enti locali rimessa al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, da adottare d’intesa con la Conferenza unificata, siano incluse le modalità di attuazione del potere sostitutivo dello Stato in caso di inerzia o ritardo delle Regioni e delle Province autonome – risulta in contrasto con la riserva di legge in materia di disciplina del potere sostitutivo, stabilita dall’art. 120, secondo comma, Cost., disciplina che in effetti è stata adottata con l’art. 8 della legge n. 131 del 2003. [S. 252/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell’art. 1, commi 109 e 110, della legge n. 208 del 2015, impugnati dalla Regione Friuli-Venezia Giulia – in riferimento agli artt. 48, 49, 50 e 63 dello statuto reg. Friuli-Venezia Giulia, agli artt. 119 e 120, secondo comma, Cost., al principio pattizio e al principio di leale collaborazione – in quanto comporterebbero la revoca unilaterale, senza alcuna forma di interlocuzione, del finanziamento previsto con il Piano di Azione Coesione a favore della ricorrente, sottraendo ad essa e alla comunità regionale risorse facenti parte della complessiva finanza regionale. Le disposizioni censurate rientrano tra le competenze statali in materia di perequazione finanziaria, dal momento che le risorse del Fondo di rotazione non già impegnate dalle Regioni sono ancora legittimamente programmabili dallo Stato e che fondi come quello in esame - istituiti dal legislatore statale a tutela di peculiari esigenze e finalità di coesione economica e sociale - recano risorse aggiuntive rispetto a quelle necessarie per l’esercizio delle ordinarie funzioni regionali, e, quindi, suscettibili di essere riprogrammate alla luce di valutazioni di interesse strategico nazionale. L’evidente sussistenza della competenza statale a disciplinare il fondo fa sì che non si incida su alcuna competenza della Regione, rendendo così inapplicabile non solo il principio pattizio e la clausola di salvaguardia prevista dall’art. 1, comma 992, della stessa legge finanziaria 2016, ma anche il principio di leale collaborazione. (*Precedenti citati: sentenze n. 155 del 2016, n. 83 del 2016, n. 196 del 2015, n. 273 del 2013, n. 297 del 2012 e n. 105 del 2007; sentenza n. 16 del 2010*). [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

6.6. Le clausole di salvaguardia dell’autonomia finanziaria

Le clausole di salvaguardia, con le quali il legislatore intende preservare gli enti ad autonomia speciale dalla necessità di dare applicazione a talune delle disposizioni contenute nelle leggi statali, nel caso in cui queste intervengano in ambiti

riservati all'autonomia statutaria di tali enti, non possono essere qualificate come mere formule di stile, prive di significato normativo, perché ad esse deve essere, di volta in volta, riconosciuta la precisa funzione di rendere applicabili le disposizioni di legge statale agli enti ad autonomia differenziata, a condizione che esse non siano lesive delle prerogative regionali e provinciali. In generale, tali clausole implicano che le disposizioni della legge statale non siano applicabili nei confronti degli enti a statuto speciale, se in contrasto con gli statuti e le relative norme di attuazione. (*Precedenti*: S. 46/2022 - mass. 44602; S. 107/2021 - mass. 43924; S. 191/2017 - mass. 41911; S. 273/2015 - mass. 38679; S. 241/2012 - mass. 36670). [S. 153/2022. Pres. AMATO; Red. PETITTI]

La presenza delle clausole di salvaguardia nella legislazione statale non consente di ritenere per ciò solo inapplicabili, nel territorio degli enti ad autonomia speciale, le disposizioni cui accedono, poiché esse impongono una valutazione caso per caso circa il rispetto delle norme statutarie da parte delle singole disposizioni impugnate. In particolare, la sola presenza di una clausola di salvaguardia non determina, di per sé, l'inapplicabilità alle autonomie speciali delle disposizioni di legge statale cui essa rimanda, allorché gli ambiti investiti da tali disposizioni siano ascrivibili a materie di competenza legislativa esclusiva dello Stato prevalente sulle competenze degli enti ad autonomia speciale o rispetto alle quali la Regione resistente non può opporre alcuna attribuzione fondata sullo statuto o sulle norme di attuazione statutaria. Lo stesso è, inoltre, a dirsi nel caso in cui specifiche disposizioni di legge statale, malgrado le predette clausole, facciano comunque espresso riferimento ad uno o più enti ad autonomia speciale, ovvero al complesso di essi, con la conseguenza che l'operatività di tali clausole deve essere esclusa nei particolari casi in cui singole norme di legge, in virtù di una previsione espressa, siano direttamente e immediatamente applicabili agli enti ad autonomia speciale. (*Precedenti*: S. 103/2018 - mass. 41269; S. 94/2018 - mass. 41306; S. 231/2017 - mass. 41844; S. 151/2017 - mass. 41349; S. 40/2016 - mass. 38747). [S. 153/2022. Pres. AMATO; Red. PETITTI]

La clausola di salvaguardia (nella specie prevista dal comma 638, dell'art. 1 della legge n. 232 del 2016) delle attribuzioni garantite dagli statuti speciali e dalle relative norme di attuazione non esclude l'illegittimità costituzionale della previsione legislativa allorché detta clausola entri in contraddizione con quanto testualmente affermato dalle norme impugnate, che facciano esplicito riferimento alle Regioni a statuto speciale e alle Province autonome. (*Precedente citato*: sentenza n. 40 del 2016). [S. 103/18. Pres. LATTANZI; Red. ZANON]

Una clausola di salvaguardia di portata generale, come quella contenuta nel comma 922 dell'art. 1 della legge n. 208 del 2015 (legge di stabilità 2016), impone comunque il rispetto delle prerogative statutarie, sia sostanziali sia procedurali, degli enti dotati di autonomia speciale. Sia nell'imporre, in termini generali, il rispetto dello statuto speciale e delle norme di attuazione statutaria, sia nell'imporre modalità procedurali specifiche previste dagli statuti e dalle relative norme di attuazione, essa obbliga gli enti in questione a conformarsi ai vincoli (finanziari) derivanti dall'adesione all'Unione europea, nell'esercizio di proprie competenze legislative (art. 2 del d.lgs. n. 266 del 1992, richiamato dall'art. 79, comma 4, dello statuto speciale per il Trentino-Alto Adige) o secondo modalità procedurali dominate dal principio consensualistico. [S. 191/17. Pres. GROSSI; Red. SCIARRA]

La clausola di salvaguardia delle procedure previste dagli statuti speciali e dalle relative norme di attuazione ai fini dell'applicazione di norme statali alle autonomie speciali è priva di autonoma capacità lesiva. (*Precedente citato: sentenza n. 77 del 2015*). [S. 280/16. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

6.6.1. Casi concreti

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 1, commi 505, 510, 512 (nel testo antecedente alle modifiche apportate dall'art. 1, comma 419, lett. a, della legge n. 232 del 2016), 515 (nel testo antecedente e in quello successivo alle modifiche apportate dall'art. 1, comma 419, lett. a, della legge n. 232 del 2016), 516, 517, 548 e 549 della legge n. 208 del 2015, promosse in via cautelativa dalle Province autonome di Bolzano e di Trento in riferimento (complessivamente) agli artt. 8, n. 1), 9, n. 10), 16, 79, 79, comma 4, 80 e 81 dello statuto speciale per il Trentino-Alto Adige, all'art. 34, comma 3, della legge n. 724 del 1994, al d.lgs. n. 268 del 1992, all'art. 2 del d.lgs. n. 266 del 1992 e all'intero d.lgs. n. 266 del 1992, al d.P.R. n. 197 del 1980, all'art. 2 del d.P.R. n. 474 del 1975, e agli artt. 116, 117, commi terzo e quarto, e 119, primo comma, Cost., in combinazione con l'art. 10 della legge costituzionale n. 10 del 2001. Le norme impugnate – che, a fini di trasparenza e razionalizzazione, impongono alle amministrazioni pubbliche e agli enti del servizio sanitario nazionale la programmazione biennale degli acquisti di importo superiore a 1 milione di euro, la necessità di apposita autorizzazione per gli acquisti in deroga alle convenzioni stipulate da Consip spa, e la centralizzazione degli approvvigionamenti di beni e di servizi informatici e di connettività nonché delle categorie merceologiche del settore sanitario – non sono immediatamente applicabili alle ricorrenti, poiché non contengono un riferimento testuale ed espresso alle Province autonome, idoneo a vanificare la portata precettiva della clausola di salvaguardia di cui all'art. 1, comma 922, della stessa legge n. 208 del 2015. In virtù di tale clausola, i censurati vincoli – che, investendo un aggregato rilevante della spesa corrente, sono riconducibili a un principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica interferente con la potestà legislativa provinciale in materia di organizzazione degli uffici e di “tutela della salute“ – non operano direttamente per le Province autonome, in capo alle quali permane, invece, l'obbligo di adeguamento della normativa provinciale ai principi fondamentali dettati dalla legge statale, così come prescritto dall'art. 79, comma 4, secondo periodo, dello statuto, alla cui stregua le Province autonome devono provvedere alle finalità di coordinamento della finanza pubblica contenute in specifiche disposizioni legislative dello Stato adeguando la propria legislazione attraverso la procedura prevista dall'art. 2 del d.lgs. n. 266 del 1992 e adottando, conseguentemente, autonome misure di razionalizzazione e contenimento della spesa. [S. 191/17. Pres. GROSSI; Red. SCIARRA]

È dichiarata inammissibile – per difetto di rilevanza – la questione di legittimità costituzionale dell'art. 48, comma 1-*bis*, del d.l. n. 201 del 2011, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 214 del 2011, censurato, in riferimento all'art. 43 dello statuto reg. Sicilia e al principio di leale collaborazione, dal Consiglio di giustizia amministrativa per la Regione siciliana, sez. riunite, in sede di parere su ricorso straordinario al Presidente della Regione stessa, in quanto consentirebbe l'immediata applicazione del regime dell'IMU di cui al precedente art. 13

alle autonomie speciali senza prevedere un termine stringente e certo per l'adozione delle norme di attuazione statutaria. La riferibilità del citato art. 13 alle autonomie speciali non dipende dalla clausola di salvaguardia – priva di autonoma capacità lesiva – contemplata dalla norma censurata, ma direttamente e autonomamente dallo stesso art. 13, che si applica in tutti i Comuni del territorio nazionale (comma 1) e menziona esplicitamente le autonomie speciali (comma 17); ne consegue l'irrilevanza della questione avente ad oggetto la norma denunciata. (*Precedenti citati: sentenze n. 82 del 2016 e n. 77 del 2015*). [S. 280/16. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

6.7. Gli avanzi di bilancio

L'avanzo "libero" di amministrazione non può essere inteso come una sorta di utile di esercizio, il cui impiego sarebbe nell'assoluta discrezionalità dell'amministrazione, bensì è soggetto a un impiego tipizzato. (*Precedente citato: sentenza n. 138 del 2019*). [S. 167/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

Gli avanzi di amministrazione degli enti territoriali, impiegabili per liberare spazi finanziari o consentire nuove spese agli enti che ne sono titolari, e le riserve conservate nel fondo pluriennale vincolato, devono essere assoggettati a una rigorosa verifica in sede di rendiconto. Gli avanzi di amministrazione correttamente accertati non possono essere confusi con i saldi di cassa, cioè le liquidità momentanee esistenti in corso di esercizio, utilizzate in passato da talune Regioni secondo una prassi che ha prodotto gravi lesioni agli equilibri dei rispettivi bilanci. (*Precedente citato: sentenza n. 247 del 2017*). [S. 101/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

Gli enti territoriali in avanzo di amministrazione hanno la mera facoltà – e non l'obbligo – di mettere a disposizione delle politiche regionali di investimento una parte o l'intero avanzo. È infatti nella piena disponibilità dell'ente titolare dell'avanzo partecipare o meno alle intese in ambito regionale. Solo in caso di libero esercizio di tale opzione l'ente può destinare l'avanzo all'incremento degli spazi finanziari regionali. (*Precedente citato: sentenza n. 247 del 2017*). [S. 101/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

Ove le norme contenute nella legge rinforzata n. 243 del 2012, o comunque riconducibili al coordinamento della finanza pubblica, precludano l'utilizzazione negli esercizi successivi dell'avanzo di amministrazione e dei fondi destinati a spese pluriennali, il c.d. pareggio verrebbe a configurarsi come "attivo strutturale inertizzato", cioè inutilizzabile per le destinazioni già programmate e, in quanto tale, costituzionalmente non conforme agli artt. 81 e 97 Cost. [S. 101/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

L'avanzo di amministrazione può essere utilizzato soltanto in seguito al definitivo accertamento mediante approvazione del rendiconto e deve risultare coerente con i profili giuridici inerenti alle partite creditorie e debitorie. La disciplina armonizzata dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, in vigore dal 1° gennaio 2015 – introducendo nella definizione del risultato di amministrazione la distinzione tra fondi liberi, accantonati, destinati agli investimenti e vincolati – ha codificato i principi enunciati dalla Corte costituzionale, senza intaccare la natura "mista", finanziaria e giuridica, delle componenti del

risultato di amministrazione. (*Precedente citato: sentenza n. 70 del 2012*). [S. 274/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

6.7.1. Casi concreti

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale, promossa dal Governo in riferimento all'art. 117, secondo comma, lett. e), Cost., dell'art. 3, comma 1, primo periodo, della legge reg. Friuli-Venezia Giulia n. 9 del 2020, secondo cui i Comuni che, al fine di fronteggiare la crisi derivante dall'emergenza da COVID-19, deliberano, per l'anno 2020, riduzioni ed esenzioni della tassa sui rifiuti (TARI) e riduzioni della tassa per l'occupazione di spazi e aree pubbliche (TOSAP) o del canone per l'occupazione di spazi e aree pubbliche (COSAP), possono coprire le relative minori entrate anche impiegando l'avanzo disponibile. La norma impugnata, inquadrabile nella materia dell'armonizzazione dei bilanci pubblici, prevede una soluzione alternativa all'erogazione diretta di contributi a fondo perduto, sostanzialmente equivalente ad una contribuzione indiretta e non permanente a favore dei soggetti beneficiari. In questo modo, essa è riconducibile alla medesima *ratio* espressa dal legislatore statale in tema di impiego dell'avanzo disponibile per finanziare la spesa corrente e lo scostamento rispetto alla disciplina nazionale è solo formale. In tal modo, nessun contrasto si verifica con l'art. 109, comma 2, del d.l. n. 18 del 2020, come conv., che disciplina l'impiego dell'avanzo disponibile per finanziare le spese correnti connesse con l'emergenza sanitaria in corso, né sono frustrate le esigenze a cui la disciplina di armonizzazione dei bilanci pubblici è funzionale, tra cui si annovera quella di preservare gli equilibri di bilancio, che nella specie sono salvaguardati attingendo anche alla quota libera dell'avanzo di amministrazione. (*Precedenti citati: sentenze n. 78 del 2020, n. 80 del 2017 e n. 184 del 2016*). [S. 167/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – promosse dal Governo in riferimento agli artt. 23 e 117, secondo comma, lett. e), Cost. – dell'art. 3, comma 1, secondo periodo, della legge reg. Friuli-Venezia Giulia n. 9 del 2020 che, al fine di fronteggiare l'emergenza COVID-19, attribuisce ai Comuni il potere di deliberare – anche impiegando l'avanzo disponibile – la riduzione del gettito TARI, TOSAP o COSAP per l'anno 2020, anche dopo l'approvazione del bilancio di previsione per l'esercizio 2020. Per l'esercizio 2020, il termine fissato dalla legislazione statale per l'approvazione del bilancio è slittato al 31 ottobre 2020, in virtù del d.m. 30 settembre 2020, adottato ai sensi dell'art. 151, comma 1, del d.lgs. n. 267 del 2000. La norma impugnata non contrasta pertanto con le norme interposte di cui all'art. 1, comma 169, della legge n. 296 del 2006 e all'art. 53, comma 16, della legge n. 388 del 2000 – che individuano nella data fissata per la deliberazione del bilancio il termine finale per incidere sulle entrate locali – in quanto essa si riferisce esclusivamente all'eventualità che tale approvazione sia già intervenuta. (*Precedenti citati: sentenze n. 49 del 2018 e n. 435 del 2001*). [S. 167/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione dell'art. 81, terzo comma, e dell'art. 117, terzo comma, Cost. in relazione ai principi contabili applicati di cui al d.lgs. n. 118 del 2011 – l'art. 9 della legge reg. Molise n. 6 del 2016, riguardante l'utilizzazione dell'avanzo di amministrazione presunto iscritto nella parte attiva del bilancio regionale 2016. La disposizione impugnata

dal Governo applica arbitrariamente, alle lett. a) e b), l'avanzo di amministrazione presunto al fine di allargare indebitamente la possibilità di spesa oltre le risorse disponibili, in quanto né le suddette previsioni, né la nota integrativa, né gli allegati al bilancio individuano i vincoli normativi in grado di collegare le risorse alla correlata parte della spesa, con conseguente impossibilità di verificare i presupposti normativi dell'utilizzazione in deroga al principio generale del previo accertamento del risultato di amministrazione complessivo, neppure essendovi corrispondenza tra l'elenco analitico delle quote vincolate e gli atti in base ai quali è stato disposto e accertato il preteso vincolo e il relativo oggetto. Lesiva dei parametri evocati è anche l'iscrizione in entrata, alla lett. c), del "Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31 dicembre 2015", dal momento che essa consente la spendita di risorse di incerta realizzazione, anziché impedirla in conformità alla funzione del fondo e al generale principio di cautela in materia finanziaria e contabile. Contrastano, altresì, con l'art. 81, terzo comma, Cost. sia la mancata contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità percepite dalla Regione, ai sensi degli artt. 2 e 3 del d.l. n. 35 del 2013, negli esercizi 2013 e 2014 – le quali costituiscono anticipazioni di cassa di più lungo periodo rispetto a quelle ordinarie – sia la mancata copertura nel triennio 2016-2018 delle corrispondenti quote di interessi e di capitale da rimborsare allo Stato. Attraverso dette omissioni – oltre a violare le prescrizioni dell'art. 1, comma 692, della legge n. 208 del 2015 – l'impostazione del bilancio regionale finisce per aggravare le disfunzioni cui le medesime anticipazioni dovevano porre rimedio e per incrementare il disavanzo potenziale dell'ente. Ulteriormente lesiva degli equilibri di bilancio - e tale da snaturare l'essenza del documento - è la mancanza di un prospetto sintetico in grado di dare la misura della dimensione economico-finanziaria dalla quale prende l'avvio il bilancio di previsione 2016 nonché delle complessive coperture riferite all'esercizio annuale, a quello triennale e alle straordinarie situazioni debitorie eccezionalmente fronteggiate attraverso le anticipazioni di lungo periodo. La struttura della legge di bilancio della Regione Molise finisce, in tal modo, per collidere con l'art. 81, terzo comma, Cost. anche sotto il profilo dei principi di unità, universalità ed integrità del bilancio. (*Precedenti citati: sentenze n. 181 del 2015 e n. 70 del 2012*). [S. 279/16. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

6.8. Le "risorse aggiuntive" (art. 119, quinto comma, Cost.)

In base all'art. 119 Cost., le risorse devono essere sufficienti a consentire agli enti territoriali di finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite, senza che residuino spazi per forme ordinarie di finanziamento statale con minor grado di autonomia, quali i fondi vincolati, al fine di evitare il rischio di sovrapposizione di politiche e di indirizzi governati centralmente e diversi da quelli derivanti dall'autonomia di spesa degli enti sub-statali, la quale, in virtù della maggiore vicinanza al territorio e della inerente responsabilità politica, dovrebbe tendenzialmente garantire una più efficace allocazione delle risorse, e tenuto conto del principio di tipicità delle ipotesi e dei procedimenti attinenti alla perequazione. (*Precedenti: S. 40/2022 - mass. 44670; S. 220/202 - mass. 144294; S. 46/2013 - mass. 36974; S. 176/2012 - mass. 36477; S. 16/2004 - mass. 28286; S. 370/2003 - mass. 28170*). [S. 71/23. Pres. SCIARRA; Red. ANTONINI]

All'interno del Fondo di solidarietà comunale (FSC) e in aggiunta alla tradizionale perequazione ordinaria - strutturata fin dalla sua istituzione senza alcun vin-

colo di destinazione - è stata progressivamente introdotta una componente perequativa speciale, non più diretta a colmare le differenze di capacità fiscale, ma puntualmente vincolata a raggiungere determinati livelli essenziali e obiettivi di servizio, dai caratteri tipicamente riconducibili al quinto comma dell'art. 119 Cost., realizzando all'interno dell'unico FSC storicamente esistente un'ibridazione estranea al disegno costituzionale dell'autonomia finanziaria, il quale, a tutela dell'autonomia degli enti territoriali, mantiene necessariamente distinte le due forme di perequazione. (*Precedenti: S. 123/2022 - mass. 44989*). [S. 71/23. Pres. SCIARRA; Red. ANTONINI]

Il quinto comma dell'art. 119 Cost., quando sono in causa i LEP di cui all'art. 117, secondo comma, lett. m), Cost., fa sistema con l'art. 120, secondo comma, Cost., che, ove lo richieda la tutela dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali, abilita l'intervento del potere sostitutivo dello Stato come rimedio all'inadempienza dell'ente territoriale. È quindi all'interno di fondi perequativi speciali, correttamente strutturati ai sensi del quinto comma dell'art. 119 Cost., che sarebbe possibile trarre le coerenti e necessarie implicazioni in caso di mancato impegno delle risorse statali vincolate a favore dei LEP, giungendo a prevedere, quando necessario, opportune forme di commissariamento degli enti inadempienti. Le previsioni dell'art. 120, secondo comma, Cost., infatti, pongono lo Stato quale garante di ultima istanza della tenuta del sistema costituzionale rispetto a determinati interessi essenziali, quali quelli atinenti ai livelli essenziali delle prestazioni dei diritti civili e sociali. (*Precedenti: S. 123/2022 - mass. 44990; S. 187/2021 - mass. 44199; S. 168/2021; S. 117/2018 - mass. 41263*). [S. 71/23. Pres. SCIARRA; Red. ANTONINI]

Nel quadro della più ampia autonomia finanziaria regionale *ex art. 119 Cost.*, non sono ammissibili i trasferimenti statali a carattere vincolato che intervengano in materie concorrenti o residuali, in quanto determinano un'illegittima sovrapposizione di politiche e di indirizzi governati centralmente all'autonomia di spesa degli enti territoriali. La previsione con legge statale di fondi settoriali incidenti su materie regionali può giustificarsi solo nell'ipotesi del quinto comma dell'art. 119 Cost. - dovendosi trattare di risorse aggiuntive rispetto a quelle necessarie al normale esercizio delle funzioni degli enti territoriali, volte a promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale e indirizzate a determinati enti territoriali o categorie - e dell'attrazione in sussidiarietà, nel quale caso la stessa legge deve prevedere contestualmente il coinvolgimento degli enti territoriali nell'adozione dell'atto che regola l'utilizzo del fondo, preferibilmente nella forma dell'intesa. (*Precedenti: S. 40/2022 - mass. 44669; S. 187/2021 - mass. 44199; S. 74/2019 - mass. 42119; S. 74/2018 - mass. 40486; S. 71/2018 - mass. 41240; S. 61/2018 - mass. 41304; S. 79/2011 - mass. 35475; S. 168/2008 - mass. 32481; S. 222/2005 - mass. 29439; S. 255/2004 - mass. 28672; S. 16/2004 - mass. 28286*). [S. 123/22. Pres. AMATO; Red. SCIARRA]

Con riferimento a finanziamenti statali "speciali" ai sensi dell'art. 119, quinto comma, Cost. spetta al legislatore statale la scelta dello schema procedimentale ritenuto più adeguato a assicurare l'ottimale realizzazione degli obiettivi di volta in volta perseguiti nello stanziare i relativi fondi. (*Precedenti: S. 187/2021 - mass. 44199; S. 189/2015 - mass. 38544*). [S. 123/22. Pres. AMATO; Red. SCIARRA]

Il Fondo per lo sviluppo e la coesione (FSC), che mira a dare unità programmatica e finanziaria all'insieme degli interventi aggiuntivi al finanziamento nazionale, rivolti al riequilibrio economico e sociale tra le diverse aree del Paese, mediante la predisposizione di un unico «Piano sviluppo e coesione» per ogni amministrazione, dà attuazione agli artt. 119, quinto comma. Cost. e 174 TFUE. (Precedente: S. 187/2021 - mass. 44199). [S. 123/22. Pres. AMATO; Red. SCIARRA]

Dopo la riforma del Titolo V della Parte II della Costituzione, il riconoscimento di una più ampia autonomia finanziaria di spesa alle Regioni nel novellato art. 119 Cost. preclude allo Stato la possibilità di istituire fondi a destinazione vincolata in materie concorrenti o residuali regionali, anche se a favore di soggetti privati, salvo che nella specifica ipotesi del quinto comma del medesimo art. 119 o al verificarsi di esigenze di gestione unitaria che giustificano un'attrazione in sussidiarietà. (Precedenti: S. 187/2021 - mass. 44199; S. 74/2019 - mass. 42119; S. 74/2018 - mass. 40487; S. 71/2018 - mass. 41240; S. 79/2011 - mass. 35474; S. 168/2008 - mass. 32480; S. 50/2008 - mass. 32164; S. 423/2004 - mass. 28986; S. 16/2004 - mass. 28286). [S. 40/22. Pres. AMATO; Red. ANTONINI]

Costituiscono “risorse aggiuntive“ di cui all'art. 119, quinto comma⁹, Cost., gli interventi di finanziamento statale – come quello del Fondo per lo sviluppo e coesione (FSC) – che rispettino le seguenti condizioni: siano aggiuntivi rispetto al finanziamento normale delle funzioni amministrative spettanti all'ente territoriale; si riferiscano alle finalità di perequazione e di garanzia o comunque a “scopi diversi” dal normale esercizio delle funzioni; siano indirizzati a determinati enti territoriali o categorie di enti territoriali e non alla loro generalità. (Precedenti citati: sentenze n. 189 del 2015, n. 79 del 2014, n. 273 del 2013, n. 254 del 2013, n. 46 del 2013 e n. 176 del 2012). [S. 187/21. Pres. CORAGGIO; Red. ZANON]

L'art. 119, quinto comma, Cost. assegna genericamente allo Stato il compito di soddisfare le esigenze di riequilibrio economico e sociale in esso indicate e di destinare allo scopo le necessarie risorse di carattere aggiuntivo e speciale. È invece l'art. 117, secondo comma, lett. e), Cost. ad attribuire al solo legislatore statale il compito di disciplinare tali forme di finanziamento, nell'ambito delle competenze statali in materia di perequazione finanziaria. In definitiva, le due disposizioni costituzionali si integrano, componendo una chiara cornice di riferimento costituzionale. (Precedenti citati: sentenze n. 143 del 2017 e n. 16 del 2010). [S. 187/21. Pres. CORAGGIO; Red. ZANON]

In relazione ad un intervento statale “speciale” ai sensi dell'art. 119, quinto comma, Cost. spetta al legislatore statale la scelta dello schema procedimentale ritenuto più adeguato a assicurare l'ottimale realizzazione degli obiettivi di volta in volta perseguiti nello stanziare i relativi fondi; la previsione di meccanismi collaborativi con le Regioni e gli enti locali interessati rimane una opzione che il legislatore statale – pur titolare di competenza legislativa esclusiva, ex art. 117,

⁹ «Per promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale, per rimuovere gli squilibri economici e sociali, per favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona, o per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle loro funzioni, lo Stato destina risorse aggiuntive ed effettua interventi speciali in favore di determinati Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni».

secondo comma, lettera e), Cost. – può opportunamente considerare. (*Precedenti citati: sentenze n. 104 del 2021 e n. 189 del 2015*). [S. 187/21. Pres. CORAGGIO; Red. ZANON]

6.8.1. Casi concreti

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale - promossa dalla Regione Campania in riferimento agli artt. 117, terzo e quarto comma, 118, 119 e 120 Cost. - dell'art. 1, comma 190, della legge n. 178 del 2020, là dove assegna a un decreto del MIUR il compito di definire i criteri per la ripartizione delle risorse assegnate per gli anni 2021-2023, in vista della costituzione degli «Ecosistemi dell'innovazione», al fine di favorire il perseguimento di obiettivi di sviluppo, coesione e competitività dei territori in Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia. Detto finanziamento si configura come un intervento finanziario statale "speciale", ai sensi dell'art. 119, quinto comma, Cost. soddisfacendo tutte le condizioni perché possa ritenersi riconducibile all'ambito delle competenze statali in materia di perequazione finanziaria, di cui all'art. 117, secondo comma, lett. e), Cost. È priva di fondamento anche la censura di violazione del principio di leale collaborazione, considerato, peraltro, che nelle attività di programmazione, gestione e attuazione delle azioni finanziate con il Fondo per lo sviluppo e la coesione le amministrazioni interessate sono ampiamente coinvolte. (*Precedenti: S. 187/2021 - mass. 44199; S. 104/2021 - mass. 43903; S. 143/2017 - mass. 40081*) [S. 123/22. Pres. AMATO; Red. SCIARRA]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione degli artt. 117, terzo comma, 118, 119 e 120 Cost., l'art. 3, comma 2, del d.l. n. 137 del 2020, come conv., nella parte in cui non prevede che il provvedimento del Capo del Dipartimento per lo sport della Presidenza del Consiglio dei ministri sia adottato d'intesa con la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano. La disposizione impugnata dalla Regione Campania – escludendo ogni forma di coinvolgimento del sistema delle autonomie territoriali nella determinazione dei criteri di ripartizione delle risorse del Fondo unico per il sostegno delle associazioni e società sportive dilettantistiche che hanno cessato o ridotto la propria attività istituzionale a seguito dei provvedimenti statali di sospensione delle attività sportive a causa dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 – viola la competenza regionale nella materia concorrente dell'ordinamento sportivo, la sfera di autonomia di spesa riconosciuta alle Regioni e il principio di leale collaborazione). [S. 40/22. Pres. AMATO; Red. ANTONINI]

7. Spese e acquisti

7.1. In generale: i limiti posti dallo Stato

Devono essere dichiarate costituzionalmente illegittime quelle leggi in cui l'individuazione degli interventi e la relativa copertura finanziaria è stata effettuata dal legislatore regionale in modo generico e risulta priva della chiarezza finanziaria minima richiesta dalla costante giurisprudenza costituzionale. (*Precedente: S. 227/2019*). [S. 155/22. Pres. AMATO; Red. PROSPERETTI]

Le leggi istitutive di nuove spese devono contenere un'esplicita indicazione del relativo mezzo di copertura e a tale obbligo non sfuggono le norme regionali;

solo per le spese continuative e ricorrenti è consentita l'individuazione dei relativi mezzi di copertura al momento della redazione e dell'approvazione del bilancio annuale. (*Precedente citato: sentenza n. 26 del 2013*). [S. 244/20. Pres. MORELLI; Red. SCIARRA]

A corollario del principio secondo cui l'art. 81 Cost. impone che, ogniqualvolta si introduca una previsione legislativa che possa, anche solo in via ipotetica, determinare nuove spese, occorre sempre indicare i mezzi per farvi fronte, le Regioni sono tenute a indicare la copertura finanziaria delle leggi che prevedano nuovi o maggiori oneri a carico della loro finanza, utilizzando le metodologie di copertura specificamente previste. (*Precedenti citati: sentenze n. 147 del 2018, n. 5 del 2018 e n. 307 del 2013*). [S. 163/20. Pres. CARTABIA; Red. CAROSI]

Le norme statali che fissano limiti alla spesa delle Regioni e degli enti locali possono qualificarsi principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica alla condizione, tra l'altro, che le singole misure di contenimento della spesa pubblica presentino il carattere della temporaneità, al fine di definire in modo appropriato, anche tenendo conto delle scansioni temporali dei cicli di bilancio e più in generale della situazione economica del Paese, il quadro delle relazioni finanziarie tra lo Stato, le Regioni e gli enti locali, evitando la sostanziale estensione dell'ambito temporale di precedenti manovre che potrebbe sottrarre al confronto parlamentare la valutazione degli effetti complessivi e sistemici di queste ultime in un periodo più lungo. (*Precedenti citati; sentenze n. 169 del 2017, n. 154 del 2017, n. 141 del 2016, n. 65 del 2016, n. 218 del 2015, n. 189 del 2015, n. 44 del 2014, n. 236 del 2013, n. 229 del 2013, n. 217 del 2012, n. 193 del 2012, n. 148 del 2012 e n. 182 del 2011*). [S. 103/18. Pres. LATTANZI; Red. ZANON]

La disciplina della razionalizzazione e della centralizzazione degli acquisti, pur diversamente modulata nel volgere degli anni, non supera i limiti di un principio di coordinamento adottato entro l'ambito della discrezionalità del legislatore statale e finalizzato al contenimento della spesa. Tale disciplina, difatti, incide sulla spesa pubblica ai fini del conseguimento di obiettivi di risparmio e, nel perseguire obiettivi di trasparenza e di riduzione dei costi, lascia inalterato il profilo dell'esercizio proprio delle funzioni spettanti a ciascuna amministrazione coinvolta. (*Precedenti citati: sentenze n. 152 del 2015, n. 124 del 2015, n. 417 del 2005 e n. 36 del 2004; sentenza n. 162 del 2007, con particolare riguardo alla spesa sanitaria*). [S. 191/17. Pres. GROSSI; Red. SCIARRA]

7.2. Limiti alla spesa e diritti fondamentali

Le norme che comportano spese, quando non sono connesse a prestazioni riconducibili a diritti fondamentali, sono assoggettate al principio della sostenibilità economica. Pertanto un ente locale, nell'assumere un impegno di spesa pluridecennale, dovrebbe prestare idonea considerazione alla relativa sostenibilità finanziaria, con l'indicazione delle risorse effettivamente disponibili, con studi di fattibilità di natura tecnica e finanziaria e con l'articolazione delle singole coperture finanziarie, a presidio della sana gestione finanziaria. (*Precedenti: S. 190/2022 - mass. 45053; S. 62/2020; S. 227/2019 - mass. 40866*). [S. 219/22. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

Posto che gli interventi finanziari statali incidenti sull'autonomia di spesa delle Regioni possono determinare ricadute sull'intensità con la quale queste ultime concorrono ad assicurare la garanzia di alcuni fondamentali diritti, quale quello alla salute, la determinazione statale dei livelli essenziali delle prestazioni per i servizi concernenti i diritti civili e sociali che devono essere garantiti su tutto il territorio nazionale – avvenuta in ambito sanitario con il d.P.C.m. 12 gennaio 2017 – offre alle Regioni un significativo criterio di orientamento nell'individuazione degli obiettivi e degli ambiti di riduzione delle risorse impiegate, segnalando altresì il limite al di sotto del quale la spesa, sempreché resa efficiente, non sarebbe ulteriormente comprimibile. (*Precedente citato: sentenza n. 65 del 2016*). [S. 154/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

7.3. I vincoli statali alla spesa del personale

I limiti di spesa per il personale [posti dal legislatore statale] devono applicarsi a tutte le voci del comparto, in forza della natura del rendiconto della Regione, in cui confluiscono tutte le spese sostenute dall'ente, poiché anche esso costituisce un mero documento di sintesi *ex post* delle risultanze contabili della gestione finanziaria e patrimoniale dell'ente. (*Precedente: S. 39/2014 - mass. 37680*). [S. 247/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

[...] i vincoli alla spesa per il personale sono strategici ai fini del conseguimento degli equilibri sostanziali del bilancio pubblico consolidato e pertanto sono inderogabili, salvo i casi in cui sia lo stesso legislatore nazionale a rimodularne gli ambiti ovvero ad abrogarne l'efficacia. (*Precedente: S. 215/2021 - mass. 44283*). [S. 247/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

Le disposizioni di cui all'art. 1, commi 557, 557-bis e 557-*quater*, della legge n. 296 del 2006, rappresentano principi di coordinamento della finanza pubblica che dettano sia limiti alla spesa per il personale degli enti territoriali, sia limiti di assunzione. Esse, ispirate alla finalità del contenimento della spesa pubblica, si qualificano come principi generali di coordinamento della finanza pubblica che tutti gli enti devono osservare, in quanto diretti ad assicurare il rispetto dei limiti di spesa mediante la previsione di sanzioni nel caso di inosservanza delle prescrizioni di contenimento. (*Precedenti: S. 269/2014 - mass. 38186; S. 27/2014 - mass. 37657; S. 148/2012 - mass. 36390*). [S. 247/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

I limiti di spesa qualificati come principi di coordinamento della finanza pubblica si rivolgono complessivamente a tutte le spese per il personale assunto a tempo determinato, sia appartenente genericamente alla Regione, che ai suoi organi, per quanto dotati di autonomia contabile e gestionale. (*Precedente: S. 171/2021 - mass. 44137*). [S. 215/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

Se la particolare rilevanza del carattere necessariamente fiduciario nella scelta del personale, a tempo determinato, degli uffici di diretta collaborazione [degli organi politici], può autorizzare deroghe al principio del pubblico concorso nella scelta dei collaboratori, non consente deroghe ai principi fondamentali dettati dal legislatore statale in materia di coordinamento della finanza pubblica. [S. 215/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

La spesa per il personale costituisce non già una minuta voce di dettaglio nei bilanci delle amministrazioni pubbliche, ma un importante aggregato della spesa di parte corrente. (*Precedenti: S. 171/2021 - mass. 44137; S. 146/2019 - mass. 42408*). [S. 215/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

La spesa per il personale costituisce non già una minuta voce di dettaglio nei bilanci delle amministrazioni pubbliche, ma un importante aggregato della spesa di parte corrente. (*Precedente citato: sentenza n. 146 del 2019*). [S. 171/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

L'imposizione di un limite alle retribuzioni a carico delle finanze pubbliche, proprio perché finalizzata a contenere e a razionalizzare la spesa, si atteggia come principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica e presuppone misure uniformi sull'intero territorio nazionale. (*Precedenti citati: sentenze n. 124 del 2017 e n. 153 del 2015*). [S. 264/20. Pres. MORELLI; Red. SCIARRA]

Hanno natura di principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica quelle disposizioni statali che, agendo sul rilevante aggregato di spesa pubblica costituito dalla spesa per il personale, pongono limiti transitori alla facoltà delle Regioni e degli enti del Servizio sanitario nazionale di procedere ad assunzioni. (*Precedenti citati: sentenze n. 1 del 2018, n. 72 del 2017, n. 251 del 2016, n. 218 del 2015 e n. 153 del 2015*). [S. 241/18. Pres. LATTANZI; Red. SCIARRA]

Sono legittime le disposizioni dello Stato intese a contenere la spesa del personale ponendo vincoli alle Regioni e agli enti locali, in quanto la loro incidenza sulla sfera di competenza regionale in materia di organizzazione amministrativa è un effetto indiretto della potestà statale espressione della competenza in materia di coordinamento della finanza pubblica. (*Precedenti citati: sentenze n. 153 del 2015, n. 219 del 2013 e n. 151 del 2012*). [S. 1/18. Pres. GROSSI; Red. PROSPERETTI]

7.3.1. Casi concreti

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 117, comma 3, Cost., l'art. 14 della legge reg. Siciliana n. 29 del 2021, che prevede maggiori oneri da destinare ai trattamenti economici del personale a tempo indeterminato per interventi di sicurezza e di vigilanza nei luoghi della cultura. La disposizione impugnata dal Governo, autorizzando una spesa che supera il limite stabilito dall'art. 23, comma 2, del d.lgs. n. 75 del 2017, viola le misure volte ad assicurare l'invarianza della spesa di personale e contrasta con gli obiettivi di finanza pubblica, oltre che con lo specifico obiettivo di riduzione della spesa per il personale, che la Regione si è prefissata in accordo con lo Stato, come recepito anche nel Piano di rientro decennale del disavanzo. (*Precedenti: S. 212/2021 - mass. 44336; S. 20/2021 - mass. 43604; S. 191/2017 - mass. 41909; S. 218/2015 - mass. 38586; S. 215/2012 - mass. 36595*). [S. 190/22. Pres. AMATO; Red. BUSCEMA]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione degli artt. 81, 97, primo comma e 117, terzo comma, Cost., l'art. 5, comma 2, della legge reg. Basilicata n. 39 del 2017, nella parte in cui prevede che la quota aggiuntiva di spesa di personale connessa alla mobilità in entrata del personale a tempo indetermi-

nato del soppresso ruolo speciale ad esaurimento, non rileva ai fini delle disposizioni di cui all'art. 1, comma 557, della legge n. 296 del 2006 e successive modificazioni e integrazioni, nello stretto limite delle risorse riconducibili alla copertura della spesa già sostenuta per tali dipendenti dagli enti di provenienza. La disposizione impugnata dal Governo – che non involge tanto il passaggio di personale fra enti, ma presuppone la soppressione dell'ente cedente e il successivo assorbimento del personale nel comparto regionale – nella parte in cui esclude le spese per il personale delle sopresse Comunità montane dai limiti di cui all'indicato art. 1, comma 557, con conseguente violazione anche dei successivi commi 557-bis e 557-quater, provoca una duplice espansione della spesa, sia in termini di aggravio di oneri, sia in termini di erosione di risorse, in entrambi i casi, in assenza di legittima copertura. [S. 247/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

Sono dichiarati costituzionalmente illegittimi, per violazione dell'art. 81, terzo comma, Cost., gli artt. 1, comma 1, e 2, comma 1, della legge Reg. Siciliana n. 29 del 2020, che autorizzano la somma di 5 milioni di euro e di 505.000 euro per il biennio 2021-2022 rispettivamente per l'assunzione di nuovo personale del Corpo forestale regionale e per la corresponsione al suddetto personale non dirigenziale di un'indennità pensionabile. Le disposizioni impugnate dal Governo introducono nuove spese obbligatorie e continuative, senza prevedere alcuna nuova entrata né alcuna riduzione di spesa permanente al fine di coprire tali oneri. Né la legge regionale che le contiene accompagna lo stanziamento con una relazione tecnica che giustifichi il semplice rinvio al pertinente capitolo del bilancio regionale. [S. 226/21. Pres. CORAGGIO; Red. PROSPERETTI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione degli artt. 81, 97, primo comma, e 117, terzo comma, Cost., l'art. 40, comma 5, della legge reg. Abruzzo n. 40 del 2010, come sostituito dall'art. 32, comma 1, della legge reg. Abruzzo n. 42 del 2013, nella parte in cui dispone che «Alle spese di cui al comma 1 non si applicano i limiti stabiliti dall'art. 9, comma 28, del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78 “Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica”, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122». Per effetto della novella, che deroga al limite di spesa di cui al richiamato parametro interposto, la disposizione censurata dalla Corte dei conti, Sez. reg. di controllo per l'Abruzzo, da un lato ha ampliato il plafond di spesa preso a riferimento per il calcolo dell'obiettivo finanziario, considerando nel conteggio della spesa per il personale a tempo determinato del 2009 anche quella relativa ai gruppi consiliari, dall'altro, in fase di redazione del bilancio, ha scomputato tale voce dall'ammontare complessivo della spesa per il personale, così incrementando illegittimamente la relativa capacità di spesa a disposizione dell'amministrazione regionale. Il meccanismo concepito, consentendo una duplice espansione della spesa, sia in termini di aggravio di oneri, sia in termini di erosione di risorse – in entrambi i casi, in assenza di legittima copertura normativa – determina anche la violazione degli altri parametri evocati, stante l'inscindibile correlazione funzionale tra rispetto del riparto di competenze, violazione dei vincoli finanziari e tutela degli equilibri di bilancio). (*Precedenti*: S. 146/2019 - mass. 42408; S. 130/2013 - mass. 37129). [S. 215/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale – promossa dal Governo in riferimento all’art. 117, terzo comma, Cost. e in relazione all’art. 33, comma 1, del d.l. n. 34 del 2019, conv. con modif. nella legge n. 58 del 2019 – dell’art. 1 della legge reg. Veneto n. 29 del 2020 che, nel definire la capacità assunzionale della Regione, determina cumulativamente la spesa relativa al personale della Giunta e del Consiglio e ripartisce proporzionalmente le risorse da destinare ai due diversi organi, salva la facoltà di stipulare intese volte a definire diverse forme di riparto. La scelta del legislatore veneto di applicare i valori soglia, determinati complessivamente per tutto il personale regionale, anche al personale del Consiglio regionale e della Giunta non si pone in contrasto con il tenore testuale della disposizione statale richiamata come parametro interposto, ed è in linea con il principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica da quest’ultima recato. La disposizione regionale impugnata è altresì coerente con il principio contabile di unità del bilancio di cui all’Allegato 1 del d.lgs. n. 118 del 2011, poiché per il calcolo del valore soglia le voci rilevanti devono essere ricavate dal rendiconto consolidato e in esso confluiscono i bilanci di Giunta e Consiglio. (*Precedenti citati: sentenze n. 273 del 2020, n. 235 del 2015 e n. 39 del 2014*). [S. 171/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – promosse dal Governo, in riferimento all’art. 117, terzo comma, Cost. – dell’art. 109 della legge reg. Friuli-Venezia Giulia n. 9 del 2019, là dove stabilisce che per le assunzioni di personale della polizia locale relative all’anno 2019, nonché con riferimento alle procedure concorsuali già avviate nell’anno 2018 e non ancora concluse alla data di entrata in vigore della medesima legge, le Unioni territoriali intercomunali (UTI) e i Comuni della Regione continuano ad applicare l’art. 56, comma 20-ter, della legge n. 18 del 2016, che prevede la possibilità di procedere ad assunzioni anche oltre il limite del 100% della spesa relativa al personale di ruolo cessato nell’anno precedente. Il d.l. n. 34 del 2019 – il cui art. 33 è evocato congiuntamente all’art. 35-bis del d.l. n. 113 del 2018 quali parametri interposti – dimostra, all’art. 33-ter, la non vincolatività, in radice, per la Regione resistente di entrambe le disposizioni evocate, in quanto, nell’inserire i commi da 875-bis a 875-septies all’art. 1 della legge n. 145 del 2018, disciplina dettagliatamente le specifiche forme del contributo alla finanza pubblica da parte del sistema integrato degli enti territoriali della Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia, in applicazione dell’accordo sottoscritto il 25 febbraio 2019 con il Ministro dell’economia e delle finanze, nel quale sono stati individuati i principi generali di coordinamento della finanza pubblica specificamente vincolanti per la medesima Regione. [S. 273/20. Pres. CORAGGIO; Red. SCIARRA]

Sono dichiarate inammissibili – per carente ricostruzione del quadro normativo di riferimento – le questioni di legittimità costituzionale – sollevate dal Tribunale di Siracusa, in funzione di giudice del lavoro, in riferimento agli artt. 3, 36, primo comma, e 117, secondo comma, lett. l), Cost. – dell’art. 13, comma 3, secondo periodo, della legge reg. Siciliana n. 13 del 2014, come modificato dall’art. 14, comma 1, lett. a), della legge reg. Siciliana n. 8 del 2016, secondo cui il trattamento economico complessivo dei dipendenti, anche con qualifica dirigenziale, e dei titolari di contratti di lavoro degli enti sottoposti a controllo e vigilanza della Regione o da essa partecipati, o che svolgono l’attività esclusivamente con affidamenti diretti della Regione, nonché degli enti che ricevono trasferimenti o contributi a carico del bilancio regionale, non può superare l’importo di 100.000

euro annui lordi. Il rimettente trascura di ricostruire in maniera adeguata la normativa statale che regola il limite alle retribuzioni nel settore pubblico – che si atteggia come principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica – e di valutarne l’incidenza sull’ordinamento delle Regioni, sulle quali grava un obbligo di adeguamento. Il giudice *a quo*, inoltre, omette di vagliare l’eventuale rilevanza dell’art. 13, comma 3-*bis*, della legge reg. Siciliana n. 13 del 2014 – che impone di rinegoziare i contratti con una retribuzione superiore al limite di legge e, nel caso di mancato accordo, di provvedere ad una «risoluzione unilaterale» – cosicché tale lacuna si riverbera anche sull’adeguatezza della descrizione della fattispecie concreta e della motivazione in punto di rilevanza. Il rimettente, infine, basa su un’erronea premessa argomentativa – che si riflette sulla motivazione in punto di non manifesta infondatezza – le censure che vertono sulla mancata previsione di un limite temporale delle misure di contenimento della spesa, poiché, pur menzionando l’art. 1, comma 3, della legge reg. Siciliana n. 28 del 2016, non ne approfondisce tutte le implicazioni e ipotizza – nonostante il chiaro tenore testuale della disciplina – che la limitazione delle retribuzioni sia circoscritta nel tempo solo per i dipendenti dell’amministrazione regionale e degli enti del settore sanitario. [S. 264/20. Pres. MORELLI; Red. SCIARRA]

Sono dichiarati costituzionalmente illegittimi, per violazione degli artt. 97 e 117, commi secondo, lett. *l*), e terzo, Cost., gli artt. 15, comma 2, lett. *h*), e 16, comma 1, lett. *b*), della legge reg. Molise n. 4 del 2019. Le disposizioni impugnate dal Governo, escludendo alcune posizioni dirigenziali conferite dalla Giunta regionale dal computo della dotazione organica presso le strutture regionali, anche sanitarie, determinano in ogni caso effetti negativi, sia di ordine finanziario, in relazione ai costi derivanti dalla retribuzione dei dirigenti interessati, sia riguardo ad un razionale assetto organizzativo realmente rispettoso delle previsioni normative in materia, e dunque producono, in definitiva, effetti negativi sul reale contenimento complessivo della spesa, vanificando, nei fatti, anche le esigenze tutelate dall’art. 97 Cost. (*Precedenti citati: sentenze n. 192 del 2019, n. 257 del 2016 e n. 105 del 2013*). [S. 227/20. Pres. MORELLI; Red. CORAGGIO]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione dell’art. 117, terzo comma, Cost., in relazione all’art. 1, comma 228, della legge n. 208 del 2015 – l’art. 9, comma 2, della legge reg. Toscana n. 72 del 2016, che autorizza la Giunta regionale a derogare, dal 2017, ai vincoli relativi alle assunzioni stabiliti dalla vigente normativa, per incrementare la dotazione organica dell’Autorità portuale regionale e assumere personale non dirigenziale a tempo indeterminato per un massimo di dieci unità. La disposizione censurata dal Governo, derogando ai vincoli imposti dalla norma interposta, configura *ex se* una lesione della competenza statale in materia di coordinamento della finanza pubblica. (*Precedenti citati: sentenze n. 191 del 2017, n. 72 del 2017 e n. 218 del 2015*). [S. 1/18. Pres. GROSSI; Red. PROSPERETTI]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell’art. 1, commi 469, secondo periodo, e 470, della legge n. 208 del 2015, promosse dalle Province autonome di Bolzano e di Trento in riferimento (complessivamente) agli artt. 8, n. 1), 9, n. 10), 16, 79, commi 2 e 4, 80, 81 e 104 dello statuto speciale per il Trentino-Alto Adige, all’art. 34, comma 3, della legge n. 724 del 1994, al d.lgs. n. 268 del 1992, all’art. 2 del d.lgs. n. 266 del 1992, al d.P.R. n. 197 del

1980, all'art. 2 del d.P.R. n. 474 del 1975 e all'art. 117, terzo e quarto comma, Cost., "in combinazione con l'art. 10 della legge cost. n. 3 del 2001". Le disposizioni impugnate – che affidano a un decreto del Presidente del Consiglio dei ministri la fissazione dei criteri per la determinazione degli oneri per i rinnovi contrattuali, con riguardo alle amministrazioni diverse da quelle statali e al personale convenzionato con il Servizio sanitario nazionale – non contengono un riferimento testuale e specifico alle Province autonome, incompatibile con la clausola di salvaguardia di cui all'art. 1, comma 922, della stessa legge n. 208 del 2015, onde, in virtù di tale clausola, non sono di per sé applicabili alle ricorrenti, ma devono essere recepite mediante le procedure pattizie previste dallo statuto speciale e dalla relativa normativa di attuazione per la modifica delle modalità con le quali le Province autonome concorrono al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica. Infatti, gli oneri per i rinnovi contrattuali gravano sul bilancio delle ricorrenti, sicché la fissazione dei relativi criteri di determinazione incide sulla loro autonomia finanziaria, la quale – negli ambiti coinvolti dalle norme censurate – si raccorda alla potestà legislativa primaria delle Province autonome in materia di organizzazione degli uffici e del personale e alla competenza concorrente in materia di "tutela della salute". (*Precedenti citati: sentenze n. 40 del 2016, n. 28 del 2016, n. 156 del 2015, e n. 371 del 2008*). [S. 191/17. Pres. GROSSI; Red. SCIARRA]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale – promossa dal Governo in riferimento all'art. 117, secondo comma, lett. e), Cost., e in relazione all'art. 239 del d.lgs. n. 267 del 2000, come modificato dall'art. 74, comma 1, n. 61), del d.lgs. n. 118 del 2011 – dell'art. 66 della legge prov. Bolzano n. 17 del 2015, nella parte in cui include tra le funzioni dei revisori dei conti i compiti di vigilanza sugli inventari (comma 1, lettera c) e sui contratti collettivi (lettera g), non contemplati dalla evocata norma interposta. La vigilanza sulla corretta compilazione degli inventari e quella sulla corrispondenza della spesa del personale ai contratti collettivi è un sindacato ascrivibile alla categoria dei controlli interni di legittimità-regolarità ed alla funzione di revisione contabile; in tale prospettiva funzionale, le attribuzioni richiamate nella norma impugnata in aggiunta a quelle previste dall'art. 239 del t.u. enti locali fanno ontologicamente parte della revisione contabile, così come delineata dai principi specifici della materia, contenuti nel d.lgs. n. 286 del 1999, e da quelli corrispondenti vigenti in ambito civilistico. [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

7.4. Spesa sanitaria

Il principio della programmazione della spesa sanitaria, per la sua specifica *ratio*, va ascritto alla categoria dei principi che, nella materia del coordinamento della finanza pubblica, vincolano anche le autonomie speciali, allo scopo di realizzare un contenimento della spesa pubblica e una razionalizzazione del sistema sanitario; pertanto, le prestazioni eccedenti il programma preventivo concordato possono essere remunerate secondo il meccanismo della regressione tariffaria. (*Precedenti: S. 113/2022 - mass. 44771; S. 36/2021 - mass. 43637; S. 7/2021 - mass. 42525; S. 273/2020 - mass. 43073; S. 130/2020 - mass. 43489; S. 78/2020 - mass. 42533; S. 241/2018 - mass. 40601; S. 103/2018 - mass. 41693; S. 191/2017 - mass. 41917; S. 154/2017 - mass. 41808; S. 248/2011 - mass. 35825; S. 94/2009 - mass. 33283; S. 257/2007 - mass. 31517; S. 111/2005 - mass. 29277*). [S. 76/23. Pres. SCIARRA; Red. de PRETIS]

Le regioni sono chiamate a contribuire al raggiungimento di un ragionevole punto di equilibrio tra l'esigenza di assicurare (almeno) i livelli essenziali di assistenza sanitaria e quella di garantire una più efficiente ed efficace spesa pubblica, anch'essa funzionale al perseguimento dell'interesse pubblico del settore. Le disposizioni recate dal d.lgs. n. 502 del 1992, così come successivamente modificate, si configurano alla stregua di norme di principio della legislazione statale dirette a garantire ad ogni persona il diritto alla salute come un diritto costituzionale condizionato dall'attuazione datane dal legislatore ordinario. Il bilanciamento dell'interesse tutelato da quel diritto con gli altri interessi costituzionalmente protetti - nel quale si concretizza la detta attuazione - deve essere operato dal legislatore alla luce dei limiti oggettivi derivanti dalle risorse organizzative e finanziarie di cui si dispone al momento. (*Precedente: S. 200/2005 - mass. 29403*). [S. 76/23. Pres. SCIARRA; Red. de PRETIS]

Il principio della programmazione della spesa sanitaria, per la sua specifica *ratio*, va ascritto alla categoria dei principi che, nella materia del coordinamento della finanza pubblica, vincolano anche le autonomie speciali, allo scopo di realizzare un contenimento della spesa pubblica e una razionalizzazione del sistema sanitario; pertanto, le prestazioni eccedenti il programma preventivo concordato possono essere remunerate secondo il meccanismo della regressione tariffaria. (*Precedenti: S. 113/2022 - mass. 44771; S. 36/2021 - mass. 43637; S. 7/2021 - mass. 42525; S. 273/2020 - mass. 43073; S. 130/2020 - mass. 43489; S. 78/2020 - mass. 42533; S. 241/2018 - mass. 40601; S. 103/2018 - mass. 41693; S. 191/2017 - mass. 41917; S. 154/2017 - mass. 41808; S. 248/2011 - mass. 35825; S. 94/2009 - mass. 33283; S. 257/2007 - mass. 31517; S. 111/2005 - mass. 29277*). [S. 76/23. Pres. SCIARRA; Red. de PRETIS]

Le regioni sono chiamate a contribuire al raggiungimento di un ragionevole punto di equilibrio tra l'esigenza di assicurare (almeno) i livelli essenziali di assistenza sanitaria e quella di garantire una più efficiente ed efficace spesa pubblica, anch'essa funzionale al perseguimento dell'interesse pubblico del settore. Le disposizioni recate dal d.lgs. n. 502 del 1992, così come successivamente modificate, si configurano alla stregua di norme di principio della legislazione statale dirette a garantire ad ogni persona il diritto alla salute come un diritto costituzionale condizionato dall'attuazione datane dal legislatore ordinario. Il bilanciamento dell'interesse tutelato da quel diritto con gli altri interessi costituzionalmente protetti - nel quale si concretizza la detta attuazione - deve essere operato dal legislatore alla luce dei limiti oggettivi derivanti dalle risorse organizzative e finanziarie di cui si dispone al momento. (*Precedente: S. 200/2005 - mass. 29403*). [S. 76/23. Pres. SCIARRA; Red. de PRETIS]

La facoltà di erogare livelli ulteriori rispetto ai LEA è preclusa alle Regioni sottoposte a piano di rientro, poiché queste ultime non possono erogare prestazioni non obbligatorie. Ne consegue che l'effettuazione di altre spese, in una condizione di risorse contingentate, pone anche il problema della congruità della copertura della spesa necessaria (art. 81, terzo comma, Cost.), posto che un impiego di risorse per prestazioni non essenziali verrebbe a ridurre corrispondentemente le risorse per quelle essenziali. (*Precedente: S. 161/2022 - mass. 44954*). [S. 190/22. Pres. AMATO; Red. BUSCEMA]

I vincoli in materia di contenimento della spesa pubblica sanitaria costituiscono espressione di un principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica. (*Precedente: S. 161/2022 - mass. 44954*). [S. 190/22. Pres. AMATO; Red. BUSCEMA]

Lo Stato, quando non concorre al finanziamento della spesa sanitaria, neppure ha titolo per dettare norme di coordinamento finanziario. (*Precedenti citati: sentenze n. 125 del 2015 e n. 341 del 2009*). [S. 103/18. Pres. LATTANZI; Red. ZANON]

L'autonomia legislativa regionale, in materie di competenza concorrente, può incontrare limiti alla luce degli obiettivi della finanza pubblica e del contenimento della spesa, peraltro in un quadro di esplicita condivisione, da parte delle Regioni, della necessità di contenere i disavanzi del settore sanitario. (*Precedenti citati: sentenze n. 278 del 2014 e n. 193 del 2007*). [S. 177/20. Pres. CARTABIA; Red. MODUGNO]

Le esigenze di risanamento del disavanzo sanitario e di contestuale garanzia dei livelli essenziali di assistenza (LEA) producono un effetto interdittivo della previsione di spese che possano di fatto compromettere tali impegni, destinando altrove risorse utili a quello scopo. (*Precedenti citati: sentenze n. 130 del 2020, n. 62 del 2020, n. 85 del 2014 e n. 51 del 2013*). [S. 177/20. Pres. CARTABIA; Red. MODUGNO]

La peculiarità del servizio sanitario nazionale richiede un'appropriata contabilità analitica per il relativo finanziamento che – con riguardo ai beni durevoli e di investimento – deve essere rivolta a misurare i costi fissi dello specifico servizio sanitario in cui vengono impiegati. L'ammortamento avviene quindi all'interno del singolo ente in cui viene utilizzato il bene, ma in una visione di finanza pubblica allargata, nella quale l'entità degli ammortamenti dei beni impiegati costituisce parte degli aggregati complessivi alla base della programmazione nazionale e regionale. [S. 157/20. Pres. CARTABIA; Red. CAROSI]

La trasversalità e la primazia della tutela sanitaria rispetto agli interessi sottesi ai conflitti finanziari tra Stato e Regioni in tema di finanziamento dei livelli essenziali, impongono una visione trascendente della garanzia dei LEA che vede collocata al centro della tutela costituzionale la persona umana, non solo nella sua individualità, ma anche nell'organizzazione delle comunità di appartenenza che caratterizza la socialità del servizio sanitario. (*Precedente citato: sentenza n. 197 del 2019*). [S. 62/20. Pres. CARTABIA; Red. CAROSI]

La determinazione dei LEA è un obbligo del legislatore statale, ma la sua proiezione in termini di fabbisogno regionale coinvolge necessariamente le Regioni, per cui la fisiologica dialettica tra questi soggetti deve essere improntata alla leale collaborazione che, nel caso di specie, si colora della doverosa cooperazione per assicurare il migliore servizio alla collettività. (*Precedente citato: sentenza n. 169 del 2017*). [S. 62/20. Pres. CARTABIA; Red. CAROSI]

L'effettività del diritto alla salute è assicurata dal finanziamento e dalla corretta ed efficace erogazione della prestazione, di guisa che il finanziamento stesso costituisce condizione necessaria ma non sufficiente del corretto adempimento

del precetto costituzionale, per cui una volta normativamente identificato, il nucleo invalicabile di garanzie minime per rendere effettivo il diritto fondamentale non può essere finanziariamente condizionato in termini assoluti e generali. È la garanzia dei diritti incomprimibili ad incidere sul bilancio, e non l'equilibrio di questo a condizionarne la doverosa erogazione. (*Precedente citato: sentenza n. 275 del 2016*). [S. 62/20. Pres. CARTABIA; Red. CAROSI]

La trasversalità e la primazia della tutela sanitaria rispetto agli interessi sottesi ai conflitti Stato-Regioni in tema di competenza legislativa, impongono una visione teleologica e sinergica della dialettica finanziaria tra questi soggetti, in quanto coinvolgente l'erogazione di prestazioni riconducibili al vincolo di cui all'art. 117, secondo comma, lett. m), Cost.; inoltre, la determinazione dei Livelli essenziali di assistenza (LEA) è un obbligo del legislatore statale, ma la sua proiezione in termini di fabbisogno regionale coinvolge necessariamente le Regioni, per cui la fisiologica dialettica tra questi soggetti deve essere improntata alla leale collaborazione. Ne consegue che la separazione e l'evidenziazione dei costi dei livelli essenziali di assistenza devono essere simmetricamente attuate, oltre che nel bilancio dello Stato, anche nei bilanci regionali ed in quelli delle aziende erogatrici, in quanto la dialettica tra Stato e Regioni sul finanziamento dei LEA dovrebbe consistere in un leale confronto sui fabbisogni e sui costi che incidono sulla spesa costituzionalmente necessaria, tenendo conto della disciplina e della dimensione della fiscalità territoriale nonché dell'intreccio di competenze statali e regionali in questo delicato ambito materiale. (*Precedente citato: sentenza n. 169 del 2017*). [S. 197/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

L'autonomia legislativa concorrente delle Regioni nel settore della tutela della salute ed in particolare nell'ambito della gestione del servizio sanitario può incontrare limiti alla luce degli obiettivi della finanza pubblica e del contenimento della spesa, i quali si iscrivono in un quadro di esplicita condivisione da parte delle Regioni dell'assoluta necessità di contenere i disavanzi del settore sanitario. Il legislatore statale può dunque legittimamente imporre alle Regioni vincoli alla spesa corrente per assicurare l'equilibrio unitario della finanza pubblica complessiva, in connessione con il perseguimento di obiettivi nazionali, condizionati anche da obblighi comunitari. (*Precedenti citati: sentenze n. 52 del 2010 e n. 193 del 2007*). [S. 89/19. Pres. LATTANZI; Red. SCIARRA]

La disciplina dei piani di rientro dai deficit di bilancio in materia sanitaria è riconducibile al duplice ambito di potestà legislativa concorrente della tutela della salute e del coordinamento della finanza pubblica, con la conseguenza che sono vincolanti, per le Regioni che li abbiano sottoscritti, gli accordi previsti dall'art. 1, comma 180, della legge n. 311 del 2004, finalizzati al contenimento della spesa sanitaria e al ripianamento dei debiti, i quali, da un lato, assicurano la partecipazione delle Regioni alla definizione dei percorsi di risanamento dei disavanzi nel settore sanitario e, dall'altro, escludono che la Regione possa poi adottare unilateralmente misure – amministrative o normative – con essi incompatibili. (*Precedente citato: sentenza n. 51 del 2013*). [S. 94/19. Pres. LATTANZI; Red. de PRETIS]

Le funzioni del commissario *ad acta* per la realizzazione del piano di rientro dal disavanzo sanitario, come definite nel mandato conferitogli e specificate dai pro-

grammi operativi, devono restare al riparo da ogni interferenza, anche meramente potenziale, degli organi regionali, anche qualora questi agissero per via legislativa; tale interferenza è insussistente quando la disposizione impugnata persegue una finalità diversa da quella della tutela della salute. (*Precedenti citati: sentenze n. 247 del 2018, n. 172 del 2018, n. 199 del 2108, n. 117 del 2018, n. 190 del 2017, n. 106 del 2017, n. 14 del 2017, n. 266 del 2016, n. 227 del 2015, n. 141 del 2014 e n. 104 del 2013*). [S. 94/19. Pres. LATTANZI; Red. de PRETIS]

Se la garanzia di servizi effettivi, che corrispondono a diritti costituzionali, richiede certezza delle disponibilità finanziarie, nel quadro dei compositi rapporti tra gli enti coinvolti, anche la tutela del diritto alla salute non può non subire i condizionamenti che lo stesso legislatore incontra nel distribuire le risorse finanziarie disponibili; tuttavia non deve mai essere compromessa la garanzia del suo nucleo essenziale, sicché le determinazioni sul fabbisogno sanitario complessivo non dovrebbero discostarsi in modo rilevante e repentino dai punti di equilibrio trovati in esito al ponderato confronto tra Stato e Regioni in ordine ai rispettivi rapporti finanziari. (*Precedente citato: sentenza n. 192 del 2017*). [S. 103/18. Pres. LATTANZI; Red. ZANON]

Se la determinazione dei livelli essenziali di assistenza sanitaria (LEA) è un obbligo del legislatore statale, la sua proiezione in termini di fabbisogno regionale coinvolge necessariamente le Regioni. La dialettica tra Stato e Regioni, dunque, dovrebbe consistere in un leale confronto sui fabbisogni e sui costi che incidono sulla spesa costituzionalmente necessaria, tenendo conto della disciplina e della dimensione della fiscalità territoriale nonché dell'intreccio di competenze statali e regionali in questo delicato ambito materiale. Tale intreccio di competenze non può non risolversi, nel rispetto dei canoni della leale collaborazione, attraverso l'intesa in sede di Conferenza Stato-Regioni. (*Precedenti citati: sentenze n. 192 del 2017, n. 169 del 2017, n. 251 del 2016, n. 63 del 2016, n. 21 del 2016, n. 1 del 2016, n. 273 del 2013, n. 297 del 2012, n. 27 del 2010, n. 168 del 2008, n. 94 del 2008, n. 50 del 2008, n. 134 del 2006, n. 222 del 2005 e n. 423 del 2004*). [S. 87/18. Pres. LATTANZI; Red. AMATO]

Poiché, sul lungo periodo, la continua imposizione di contributi alla finanza pubblica alle Regioni a statuto ordinario, inevitabilmente incidenti sul livello del finanziamento del Servizio sanitario nazionale, potrebbe comportare in futuro il rischio dell'impossibilità di assicurare il rispetto dei LEA fissati dallo Stato, su quest'ultimo incombe perciò l'onere di evitare tale rischio, eventualmente mediante il reperimento di risorse in ambiti diversi da quelli afferenti la spesa regionale, per rispettare gli obblighi, contratti anche a livello europeo, di garantire l'equilibrio finanziario dell'intero settore pubblico allargato. [S. 103/18. Pres. LATTANZI; Red. ZANON]

Se è ben vero che, in base all'art. 26, comma 1, del d.lgs. n. 68 del 2011, il fabbisogno sanitario nazionale standard è determinato tramite intesa, questo principio legislativo non vincola in modo assoluto e inderogabile le leggi successivamente approvate dalle due Camere. D'altra parte, la determinazione del concorso statale al fabbisogno sanitario nazionale standard lascia ampio spazio, a valle, alle singole Regioni per disciplinare, programmare e organizzare i servizi sanitari. (*Precedente citato: sentenza n. 192 del 2017*) [S. 103/18. Pres. LATTANZI; Red. ZANON]

L'autonomia legislativa concorrente delle Regioni nel settore della tutela della salute ed in particolare nell'ambito della gestione del servizio sanitario può incontrare limiti alla luce degli obiettivi della finanza pubblica e del contenimento della spesa, peraltro in un quadro di esplicita condivisione da parte delle Regioni dell'assoluta necessità di contenere i disavanzi del settore sanitario. Il legislatore statale può quindi legittimamente imporre alle Regioni vincoli alla spesa corrente per assicurare l'equilibrio unitario della finanza pubblica complessiva, in connessione con il perseguimento di obiettivi nazionali, condizionati anche da obblighi comunitari. (*Precedenti citati: sentenze n. 110 del 2014, n. 91 del 2012, n. 163 del 2011 e n. 52 del 2010*). [S. 73/17. Pres. GROSSI; Red. BARBERA]

In relazione all'art. 119 Cost., non sono ammissibili le censure indirizzate apoditticamente all'inadeguatezza delle risorse a disposizione delle Regioni per l'erogazione dei servizi sanitari, senza riferimenti a dati più analitici alle entrate e alle uscite relative (*Precedenti citati: sentenze n. 192 del 2017, n. 249 del 2015 e n. 125 del 2015*). [S. 5/18. Pres. GROSSI; Rel. CARTABIA]

Al limite di spesa per il personale degli enti del servizio sanitario, stabilito dall'art. 2, comma 71, della legge finanziaria 2010 in continuità con quello già previsto dall'art. 1, comma 565, della legge finanziaria 2007 - va riconosciuta natura di principio fondamentale, diretto al contenimento della spesa sanitaria, come tale espressivo di un correlato principio di coordinamento della finanza pubblica. (*Precedenti citati: sentenze n. 182 del 2011, n. 68 del 2011, n. 333 del 2010, n. 120 del 2008 e n. 182 del 2011*). [S. 73/17. Pres. GROSSI; Red. BARBERA]

7.4.1. Casi concreti

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 117, terzo comma, Cost., l'art. 6 della legge reg. Siciliana n. 13 del 2019, che demanda alla Giunta regionale la promozione di un piano straordinario per la valorizzazione o dismissione del patrimonio immobiliare delle aziende sanitarie, da attuare anche mediante conferimenti a fondi immobiliari esistenti. La norma impugnata dal Governo – nel perseguire espressamente il fine di ridurre gli oneri, gravanti sul bilancio regionale, del mutuo a suo tempo contratto per estinguere i debiti sanitari anteriori al 2006 – contrasta con il principio di cui all'art. 29, comma 1, lett. c), del d.lgs. n. 118 del 2011, in base al quale la dismissione dei beni immobili degli enti sanitari genera disponibilità che non costituiscono proventi di gestione e che devono essere mantenute nel patrimonio netto. L'inserimento del cespite dell'ente sanitario nel piano straordinario di valorizzazione o dismissione ne comporta, infatti, l'uscita dal circuito del finanziamento degli investimenti sanitari, facendo sì che le disponibilità generate dalla sua dismissione vengano sviate dalla destinazione al reinvestimento per essere utilizzate in maniera non consentita a coprire spese correnti quali sono, nella specie, le rate di un mutuo. (*Precedente citato: sentenza n. 157 del 2020*). [S. 156/21. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale – promossa dal Governo in riferimento all'art. 117, terzo comma, Cost. – dell'art. 8, comma 31, della legge reg. Sardegna n. 48 del 2018, che stanziava risorse volte a integrare il

trattamento accessorio del personale non dirigente del servizio sanitario regionale, quale incentivo per lo smaltimento delle liste d'attesa. La disposizione impugnata incide sulla spesa sanitaria della Regione autonoma Sardegna, al cui finanziamento lo Stato non concorre e, pertanto, neppure ha titolo per dettare norme di coordinamento finanziario. (*Precedenti citati: sentenze n. 174 del 2020, n. 241 del 2018, n. 231 del 2017, n. 75 del 2016, n. 125 del 2015, n. 115 del 2012, n. 133 del 2010 e n. 341 del 2009*). [S. 11/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUCEMA]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – sollevate dalla Corte dei conti, sez. reg. di controllo per la Campania, in riferimento agli artt. 81 e 97, commi primo e secondo, Cost., anche in combinato disposto con gli artt. 1, 2, 3 e 32 Cost. – dell'art. 29, comma 1, lett. c), del d.lgs. n. 118 del 2011 che, nel disciplinare le modalità di rappresentazione, da parte degli enti del Servizio sanitario nazionale (SSN), dei contributi in conto capitale ricevuti dalla Regione, dallo Stato e da altri soggetti pubblici e privati, prevede la classificazione dei contributi di investimento nel patrimonio netto e il suo impiego in funzione di «sterilizzazione» dell'ammortamento dei cespiti acquisiti mediante i predetti contributi. Tale regime dell'ammortamento pluriennale, peculiare rispetto alla ordinaria disciplina civilistica, trova giustificazione nell'esigenza di garantire l'erogazione dei livelli essenziali di assistenza (LEA), evitando che i predetti enti effettuino investimenti con finanziamenti correnti senza la dovuta programmazione dei relativi flussi di cassa. In tale prospettiva, la disciplina censurata consente di utilizzare l'intero finanziamento della spesa corrente per garantire l'erogazione dei LEA, senza doversi fare carico del finanziamento degli investimenti, le cui quote di ammortamento vengono attinte dal patrimonio netto secondo i criteri dettati dalla programmazione nazionale e regionale. (*Precedenti citati: sentenze n. 62 del 2020, n. 49 del 2018 e n. 169 del 2017*). [S. 157/20. Pres. CARTABIA; Red. CAROSI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione degli artt. 81, terzo comma, 117, commi secondo, lett. m), e terzo, Cost., quest'ultimo in relazione alla tutela della salute – l'art. 31, commi 4 e 5, della legge reg. Siciliana n. 8 del 2018, che autorizza il Ragioniere generale della Regione ad iscrivere in bilancio, con proprio provvedimento, la somma destinata alla maggiore spesa sanitaria da accantonare o da destinare al ripianamento del debito pubblico regionale (comma 4) e prevede uno specifico accantonamento, per gli esercizi finanziari 2019-2020, in relazione all'accertamento dell'entrata derivante dalla retrocessione delle accise (comma 5). Le norme impuginate violano il principio di sana gestione finanziaria, in quanto – anziché perimetrare in sede previsionale le risorse necessarie per l'integrale soddisfacimento dei livelli essenziali delle prestazioni (LEA), coerentemente con l'art. 81, terzo comma Cost., che impone di costruire gli equilibri inerenti all'esercizio di competenza e all'intero triennio – hanno previsto anomale forme di iscrizione e di accertamento ex lege, con finalità diverse dalla garanzia di finanziamento dei LEA. Nella documentazione istruttoria inviata dalla Regione Siciliana, infatti, le transazioni finanziarie afferenti ai LEA, indicate analiticamente in entrata e in uscita, non vengono rapportate a poste di bilancio, quantificate e “perimate” secondo i canoni dell'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011 e neppure viene indicata la relazione giuridica degli impugnati commi 4 e 5 con la parte passiva del bilancio, elemento indispensabile per verificare la finalizzazione all'erogazione dei LEA. Non potendo comunque

essere consentita l'iscrizione in bilancio di risorse la cui esistenza, dimensione e finalizzazione non siano avvalorate per legge, il complesso iscrizione-accantonamento previsto dalle impugnate disposizioni, concorrendo a determinare i saldi destinati alla spesa indifferenziata anziché a quella vincolata ai livelli essenziali di assistenza, finisce col modificare in modo infedele le risultanze degli esercizi di riferimento. Le modalità di allocazione e di destinazione delle risorse previste dalle impugnate disposizioni contrastano con l'obbligo indefettibile di destinare la retrocessione delle accise al finanziamento dei livelli essenziali di assistenza, per cui le risorse indicate nelle disposizioni impugnate pregiudicano contemporaneamente, per effetto della destinazione ad altre finalità, la garanzia dei livelli essenziali delle prestazioni sanitarie e la tutela della salute. [S. 62/20. Pres. CARTABIA; Red. CAROSI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 120, secondo comma, Cost., l'art. 4, comma 25, della legge reg. Lazio n. 13 del 2018, che autorizza una spesa – per complessivi 500.000 euro in tre anni – per la realizzazione di *hub* per la gestione di situazioni di emergenza sanitaria, con particolare riguardo alla situazione emergenziale che insiste nell'area del Comune di Anagni. La disposizione impugnata – intervenendo direttamente su un oggetto rientrante nella programmazione del piano di rientro dal disavanzo sanitario e nelle competenze del commissario *ad acta*, cui solo spetta la scelta dell'apertura di nuove strutture sanitarie in base al programma operativo relativo al triennio 2016-2018 – viola il principio di leale collaborazione, il quale esige che la Regione non interferisca con lo svolgimento delle funzioni del commissario e non ostacoli il perseguimento degli obiettivi del piano di rientro. Né la previsione formale di una clausola di salvaguardia possiede un reale significato normativo, poiché in evidente contrasto con la puntuale autorizzazione di spesa disposta con la stessa norma. (*Precedenti citati: sentenze n. 177 del 2020, n. 166 del 2020, n. 247 del 2019, n. 247 del 2018, n. 199 del 2018, n. 117 del 2018, n. 28 del 2013 e n. 242 del 1997*). [S. 217/20. Pres. MORELLI; Red. de PRETIS]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 120, secondo comma, l'art. 9, comma 2, della legge reg. Lazio n. 13 del 2018, che consente una definizione agevolata in materia di controlli esterni in ambito sanitario, consistente nel pagamento, da parte delle strutture sanitarie private, di un terzo della sanzione amministrativa irrogata. La disposizione impugnata dal Governo estende, rispetto a quelle previste dal commissario per il piano di rientro dal disavanzo sanitario, la portata delle sanzioni interessate dalla riduzione e modifica sensibilmente la sua misura, in violazione del principio di leale collaborazione, in quanto interviene su un oggetto sottratto all'autonomia regionale, sovrappo-ponendosi con le competenze del commissario previste dal programma operativo 2016-2018. A ciò consegue l'inapplicabilità anche dei commi 3 e 4 dello stesso art. 9, che dettano norme strettamente collegate al comma 2. [S. 217/20. Pres. MORELLI; Red. de PRETIS]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 81, terzo comma, Cost., l'art. 4 della legge reg. Campania n. 13 del 2017, secondo cui l'amministrazione regionale provvede agli oneri conseguenti all'istituzione del Servizio di sociologia del territorio con le risorse disponibili per la realizzazione dei piani sociali di zona. La norma impugnata dal Governo non contiene alcuna quantificazione della spesa che dovrebbe finanziare; né potrebbe ritenersi che la

legge in questione non implichi nuove e maggiori spese, considerato il nuovo Servizio sociale regionale, di cui è garantita l'attivazione, in ogni ambito territoriale, con la presenza di almeno un operatore sociologo. Infine, non potrebbe considerarsi adeguato il rinvio fatto dalla norma impugnata alle risorse disponibili per la realizzazione dei piani sociali di zona, in quanto l'ammontare della spesa potrebbe essere superiore a quello delle risorse disponibili. [S. 147/18. Pres. LATTANZI; Red. PROSPERETTI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo [per violazione dell'art. 117, terzo comma, Cost., in combinato disposto con l'art. 10 della legge cost. n. 3 del 2001] l'art. 1, comma 574, lett. b), della legge n. 208 del 2015, nella parte in cui impone alle Province autonome di Trento e di Bolzano di adottare misure alternative al fine di garantire, in ogni caso, l'invarianza dell'effetto finanziario. Nel consentire alle Regioni e alle Province autonome di programmare l'acquisto di prestazioni erogate da parte degli istituti di ricovero e cura a carattere scientifico (IRCCS) di natura privata in deroga ai limiti previsti, la norma impugnata si pone al crocevia di plurime competenze legislative statali e delle Province autonome in materia di "livelli essenziali delle prestazioni", di "tutela della salute" e di "coordinamento della finanza pubblica", ma – in quanto impone alle Province autonome l'adozione di misure alternative per garantire l'effetto dell'invarianza finanziaria – stabilisce illegittimamente vincoli a una spesa sanitaria che lo Stato non contribuisce a finanziare, né può essere resa conforme a Costituzione in via interpretativa. [S. 231/17. Pres. GROSSI; Red. CARTABIA]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 1, comma 680, quarto periodo, della legge n. 208 del 2015, promossa dalla Regione Friuli-Venezia Giulia in riferimento all'art. 3 Cost. L'asserita irragionevolezza dei richiami ai livelli di assistenza contenuti nel comma 680 è esclusa dall'evidente diversità di funzione che essi svolgono. Infatti, il "rispetto dei livelli essenziali di assistenza" contemplato nella seconda parte del primo periodo del comma menzionato, è funzionale a indirizzare la concertazione rimessa, in prima battuta, alle Regioni in sede di autoordinamento, e dunque soltanto a fornire un criterio di valutazione per la formulazione di proposte volte ad individuare gli ambiti di spesa (ed i relativi importi) sui quali far gravare il contributo; mentre la differente espressione ("assicurano il finanziamento dei livelli essenziali di assistenza come eventualmente rideterminato") contenuta nel quarto periodo impone di garantire il finanziamento dei LEA una volta che essi siano stati "eventualmente" rideterminati per effetto dei risparmi di spesa connessi all'attuazione del concorso finanziario imposto agli enti del livello di governo regionale. Inoltre, diversamente da quanto affermato dalla ricorrente, l'art. 1, comma 414, della legge n. 190 del 2014 contiene anch'esso la previsione di una "eventuale" rideeterminazione del finanziamento dei LEA. [S. 154/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione dell'art. 117, terzo comma, Cost. – il comma 4 dell'art. 20 della legge reg. Basilicata n. 16 del 2012, come sostituito dall'art. 63, comma 1, della legge reg. Basilicata n. 5 del 2016, limitatamente alle parole "al netto della spesa per il personale del sistema dell'emergenza urgenza 118 e dell'IRCCS CROB di Rionero in Vulture non ancora strutturata alla data del 31 dicembre 2004". La norma impugnata dal Governo, escludendo i costi relativi al suddetto personale dal computo della spesa

consentita per il personale delle aziende e degli enti del servizio sanitario, permette l'indebito superamento della soglia di contenimento (spesa del 2004 diminuita dell'1,4%) stabilita dal comma 71 dell'art. 2 della legge n. 191 del 2009, cui va ascritta natura di principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica, non essendo le categorie di dipendenti indicate dalla norma censurata immediatamente riconducibili a quelle per quali il suddetto parametro interposto ammette deroghe al principio. (*Precedenti citati: sentenze n. 182 del 2011, n. 68 del 2011, n. 333 del 2010 e n. 120 del 2008*). [S. 73/17. Pres. GROSSI; Red. BARBERA]

7.5. Spesa pubblica e trattativa sindacale

La copertura di spesa deve necessariamente precedere l'apertura di una trattativa sindacale, dovendo la contrattazione collettiva nel pubblico impiego svolgersi nell'ambito di una provvista finanziaria assegnata e preventivamente definita. [S. 226/21. Pres. CORAGGIO; Red. PROSPERETTI]

7.6. Di una particolare spesa degli enti locali: i Fondi

L'art. 14 della legge n. 68 del 1999 – che, al comma 1, prescrive alle Regioni di istituire il fondo regionale per l'occupazione dei disabili e, al comma 3, vincola a detto fondo gli importi derivanti dall'irrogazione delle sanzioni amministrative ai datori di lavoro inadempimenti agli obblighi occupazionali previsti dalla detta legge e dai contributi versati in caso di esonero dall'obbligo di assunzione dei disabili – esprime un principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica, diretto a sottrarre le specifiche entrate al concorso indistinto alle spese previste dal bilancio regionale e ad allocarle nel fondo predetto, in modo da garantire la finalizzazione alla realizzazione dello scopo pubblico per il quale sono state stanziare. (*Precedente: S. 184/2016 - mass. 38970*). [S. 110/22. Pres. AMATO; Red. ANTONINI]

Vanno ascritti alla competenza regionale in materia di ordinamento sportivo i fondi statali di finanziamento dello sport. (*Precedenti: S. 254/2013 - mass. 37412; S. 424/2004 - mass. 29001*). [S. 40/22. Pres. AMATO; Red. ANTONINI]

Nessuna spesa può essere accesa in poste di bilancio correlate ad un avanzo presunto, se non quella finanziata da fondi vincolati individualmente identificati e regolarmente stanziati nei modi di legge nell'esercizio precedente. (*Precedente citato: sentenza n. 70 del 2012*). [S. 279/16. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

Il fondo anticipazioni di liquidità non può essere inserito tra le partite attive ai fini della determinazione del risultato di amministrazione, dal momento che l'anticipazione di liquidità – per il suo carattere neutrale rispetto alla capacità di spesa dell'ente – deve essere finalizzata esclusivamente al pagamento dei debiti scaduti relativi a partite già presenti nelle scritture contabili di precedenti esercizi e non onorati, operando in termini di sola cassa per fronteggiare la carenza di liquidità e gli adempimenti conseguenti alla normativa nazionale ed europea. (*Precedente citato: sentenza n. 181 del 2015*). [S. 274/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

7.6.1. Casi concreti

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale, promosse dalla Regione Liguria in riferimento agli artt. 5 e 119, primo, terzo e quarto

comma, Cost., dell'art. 57, comma 1, del d.l. n. 124 del 2019, come conv., nella parte in cui prevede la progressione dei criteri perequativi che concorrono alla ripartizione del Fondo di solidarietà comunale (FSC), calibrata sulla differenza fra capacità fiscali e fabbisogni standard. La disposizione impugnata non risulta affetta da irrazionalità benché i dati emersi – tanto in sede di audizione del 24 giugno 2021, a seguito di ordinanza istruttoria n. 79 del 2021, quanto dalla documentazione depositata – sugli effetti in termini di shock perequativo subiti da circa 4100 enti, in conseguenza della redistribuzione del FSC, confermano la presenza di criticità nella distribuzione delle risorse fra i Comuni italiani, coincidente con il mancato adeguamento dei valori catastali degli immobili. (*Precedente: S. 129/2016 - mass. 38895*). [S. 220/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale, promosse dalla Regione Liguria in riferimento agli artt. 5 e 119, primo, terzo e quarto comma, Cost., dell'art. 1, comma 849, della legge n. 160 del 2019 – la cui disamina, per effetto dello *ius superveniens* di cui alla legge n. del 2020, va circoscritta alle doglianze all'annualità 2020 –, che prevede le quote di progressione di incremento del Fondo di solidarietà comunale (FSC), così provvedendo a un progressivo recupero delle risorse venute meno per effetto dei tagli praticati nel 2014 dall'art. 47, comma 8, e del d.l. n. 66 del 2014, come conv. Come emerso in sede di audizione del 24 giugno 2021 – a seguito di ordinanza istruttoria n. 79 del 2021 – e confermato dalla documentazione successivamente depositata, le somme stanziare per il FSC 2020 e i criteri di riparto di cui al d.P.C.m. 26 maggio 2020 sono stati oggetto di specifica intesa, in sede di Conferenza Stato-città ed autonomie locali del 30 gennaio 2020, segnando così una netta soluzione di continuità rispetto alla fase dei tagli lineari e inaugurando il progressivo ripristino dell'ammontare originario del FSC, anche tenendo conto degli incrementi degli stanziamenti previsti durante l'emergenza da COVID-19 dall'art. 106 del d.l. n. 32 del 2020, come conv., che ha istituito un fondo per destinare risorse aggiuntive ai Comuni, ulteriormente integrato dall'art. 39, comma 1, del d.l. n. 104 del 2020. [S. 220/21. Pres. CORAGGIO; Red. BUSCEMA]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione degli artt. 117, terzo e quarto comma, 118 e 119 Cost. e del principio di leale collaborazione, l'art. 1, comma 140, della legge n. 232 del 2016, nella parte in cui non prevede un'intesa con gli enti territoriali in relazione ai decreti del Presidente del Consiglio dei ministri riguardanti settori di spesa rientranti nelle materie di competenza regionale. La disposizione impugnata dalla Regione Veneto, nel prevedere un unico fondo destinato a finanziare distintamente plurimi settori di spesa, alcuni dei quali corrispondenti a materie di competenza regionale concorrente o residuale, contempla un'avocazione in sussidiarietà della funzione amministrativa, in assenza però dei presupposti che la rendono legittima, dal momento che in relazione ai decreti del Presidente del Consiglio dei ministri con cui è regolato l'utilizzo del fondo mediante l'individuazione degli interventi da finanziare, dei relativi importi e, se necessario, delle modalità di utilizzo dei contributi, non è previsto alcun coinvolgimento degli enti territoriali. Il carattere plurisettoriale del fondo e l'eterogeneità degli investimenti da finanziare non consentono di precisare se l'intesa debba essere conclusa con la singola Regione interessata o piuttosto con la Conferenza Stato-Regioni, la Conferenza Stato-città o la Conferenza unificata. L'intervento additivo deve quindi essere limitato alla previsione

dell'intesa, mentre l'individuazione in concreto del livello di governo territoriale interessato – e conseguentemente della sede dell'intesa – dovrà essere compiuta in relazione al contenuto del decreto o dei decreti attuativi della norma impugnata. Poiché infine, la disposizione impugnata interviene in diversi settori e su diversi tipi di investimenti che possono variamente incidere su diritti costituzionali delle persone, la dichiarazione di illegittimità costituzionale non produce effetti sui procedimenti in corso, qualora questi riguardino detti diritti. (*Precedenti citati: sentenze n. 71 del 2018, n. 79 del 2011, n. 168 del 2008, n. 50 del 2008, n. 222 del 2005, n. 423 del 2004, n. 49 del 2004, n. 16 del 2004, n. 255 del 2004 e n. 370 del 2003*). [S. 74/18. Pres. LATTANZI; Red. de PRETIS]

Sono dichiarate non fondate, nei sensi di cui in motivazione, le questioni di legittimità costituzionale – promosse dalle Regioni autonome Trentino-Alto Adige e Friuli-Venezia Giulia e dalle Province autonome di Trento e di Bolzano in riferimento complessivamente agli artt. 3, 81, 97, secondo comma, 117, terzo comma, 119 e 120 Cost., anche in combinato disposto con l'art. 10 della legge cost. n. 3 del 2001, nonché agli artt. 4, 8, 16, 79, 80, 81, 83, 84 e 104 dello statuto speciale per il Trentino-Alto Adige, e all'art. 16 del d.lgs. n. 268 del 1992; nonché agli artt. 4, 8, 48, 49, 51, 63 e 65 dello statuto speciale della Regione Friuli-Venezia Giulia – dell'art. 1, comma 1, lett. b), secondo e terzo periodo, della legge n. 164 del 2016, il quale limita l'utilizzazione, per il periodo 2017-2019, delle risorse già destinate negli esercizi precedenti al finanziamento delle spese programmate e, a tal fine, inserite nel fondo pluriennale vincolato, nonché la possibilità, dal 2020, di iscrivere il citato fondo solo per la parte finanziata da entrate finali. Secondo un'interpretazione costituzionalmente orientata, le disposizioni impuginate non alterano la struttura e la gestione temporale del fondo pluriennale vincolato, la cui utilizzazione è garantita per gli obiettivi e le scadenze programmati nel tempo dai singoli enti territoriali. Pertanto, l'iscrizione o meno nei contestati titoli dell'entrata e della spesa deve essere intesa in senso meramente tecnico-contabile, come criterio matematico armonizzato ai fini del consolidamento dei conti nazionali, mentre devono ritenersi inalterate e intangibili le risorse legittimamente accantonate per la copertura di programmi, impegni e obbligazioni passive concordate negli esercizi anteriori alle scadenze del fondo pluriennale vincolato. Gli enti territoriali, pertanto, mantengono la piena facoltà di gestire, secondo l'art. 42 del d.lgs. n. 118 del 2011, il fondo pluriennale vincolato. (*Precedenti citati: sentenze n. 237 del 2017 e n. 184 del 2016*). [S. 247/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – proposte dalla Regione Puglia in riferimento agli artt. 3, primo e secondo comma, 11, 97, 117, primo, terzo e quarto comma, 118 e 119, primo e quarto comma, Cost. – dell'art. 1, comma 108, ultimo periodo, della legge n. 208 del 2015, secondo cui le risorse anticipate dal “fondo di rotazione per l'attuazione delle politiche comunitarie“ ai fini della copertura contabile del credito d'imposta per l'acquisizione di beni strumentali negli anni dal 2016 al 2019, riconosciuto dal precedente comma 98 alle piccole e medie imprese di alcune Regioni, sono reintegrate al fondo a valere sui successivi accrediti disposti dallo Stato e dall'Unione europea nell'ambito dei programmi operativi relativi al FESR 2014/2020 delle Regioni in cui si applica l'incentivo. La ricorrente non ha impugnato la prima parte del comma 108, la quale stabilisce che gli oneri relativi al credito d'imposta siano

coperti attraverso le risorse del POR, e non può dunque lamentare che dalla censurata reintegrazione di quanto anticipato dal fondo di rotazione derivi alcuno “storno” di risorse del POR. Del resto, dall’invocata caducazione della sola reintegrazione deriverebbe che la spesa per il riconoscimento dei crediti d’imposta graverebbe definitivamente sul fondo di rotazione, cessando di trovare la copertura costituzionalmente dovuta. Né l’anticipazione a carico del fondo impedisce il rimborso di altre spese sostenute dalla ricorrente a carico del POR 2014-2020, poiché il fondo di rotazione attinge all’insieme delle “disponibilità” attribuitegli dall’art. 5 della legge n. 183 del 1987, e può pertanto sostenere l’anticipazione contabile per il credito di imposta senza alcuna necessità di stornare a tal fine i rimborsi che l’UE e lo Stato riconoscono alla Regione per operazioni, diverse dal credito di imposta, comunque eseguite nell’ambito del POR 2014-2020. Non vi è in definitiva alcuna correlazione tra le disponibilità finanziarie impiegate dal fondo ai fini dell’anticipazione contabile, e le risorse assegnate e già impiegate dalla Regione per operazioni diverse dal credito di imposta. È comunque decisivo che le disponibilità finanziarie del fondo impiegate per le anticipazioni devono essere reintegrate, sicché l’operazione in questione non potrebbe in alcun modo determinare per la Regione un pregiudizio di carattere definitivo. [S. 165/17. Pres. GROSSI; Red. LATTANZI]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – promosse dalla Regione Puglia in riferimento agli artt. 11 e 117, primo comma, Cost., in relazione all’art. 33 del regolamento CE n. 1083/2006, nonché agli artt. 117, terzo e quarto comma, 118, primo e secondo comma, e 119, primo comma, Cost. (richiamati solo in relazione alla presunta violazione dei parametri di diritto europeo) – dell’art. 1, comma 110, della legge n. 208 del 2015, secondo cui le risorse del Fondo di rotazione già destinate agli interventi del Piano di Azione Coesione, che risultino non ancora oggetto di impegni giuridicamente vincolanti rispetto ai cronoprogrammi approvati, sono utilizzate per l’estensione dell’esonero contributivo (di cui ai commi 178 e 179) in favore dei datori di lavoro privati, operanti nelle Regioni Abruzzo, Molise, Campania, Basilicata, Sicilia, Puglia, Calabria e Sardegna, che nel 2017 effettuino assunzioni a tempo indeterminato. La disposizione censurata è tesa al riutilizzo delle risorse del Fondo di Rotazione, inizialmente affidate alle Regioni nei Programmi Operativi, che con il trasferimento al PAC – non soggetto alla disciplina comunitaria per la revisione dei programmi – sono rientrate nella titolarità dello Stato, il quale ha facoltà di riprogrammarne la destinazione ove non già impegnate dalle Regioni interessate e, soprattutto, non necessariamente deve destinarle ad essere utilizzate dalle Regioni. (*Precedente citato: sentenza n. 155 del 2016*). [S. 143/17. Pres. GROSSI; Red. AMATO]

7.7. Il pagamento dei debiti scaduti della pubblica amministrazione

Il pagamento dei debiti scaduti della pubblica amministrazione rappresenta un obiettivo prioritario non solo per la critica situazione economica che il ritardo ingenera nei soggetti creditori, ma anche per la stretta connessione con l’equilibrio finanziario dei bilanci pubblici, che viene intrinsecamente minato dalle situazioni debitorie non onorate tempestivamente. Il profilo dell’esposizione debitoria per interessi passivi per ritardati pagamenti assume particolare rilievo anche in considerazione del loro specifico e oneroso criterio di calcolo, che riduce le effettive risorse da destinare alle finalità istituzionali. (*Precedenti: S. 78/2020 - mass. 42529; S. 250/2013*). [S. 219/22. Pres. SCIARRA; Red. BUSCEMA]

La disciplina dell'adempimento delle obbligazioni pecuniarie dei soggetti pubblici ha una notevole incidenza sul sistema economico, in considerazione del ruolo di acquirenti di beni, servizi e prestazioni rivestito dalle amministrazioni pubbliche e dell'ingente quantità di risorse a tal fine impiegate. Pertanto, il pagamento dei debiti scaduti della pubblica amministrazione è obiettivo prioritario non solo per la critica situazione economica che il ritardo ingenera nei soggetti creditori, ma anche per la stretta connessione con l'equilibrio finanziario dei bilanci pubblici, il quale viene intrinsecamente minato dalla presenza di situazioni debitorie non onorate tempestivamente. Va infatti considerato anche il rilevante tema dell'esposizione debitoria per interessi passivi per ritardati pagamenti che, in considerazione anche del loro specifico e oneroso criterio di calcolo, riduce le effettive risorse destinate alle finalità istituzionali. (*Precedente citato: sentenza n. 250 del 2013*). [S. 78/20. Pres. CARTABIA; Rel. ANTONINI]

7.7.1. Casi concreti

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale - promosse dalla Regione Lazio in riferimento agli artt. 5, 117, terzo, quarto e sesto comma, 118, primo e secondo comma, e 120, secondo comma, Cost.; e dalle Province autonome di Trento e di Bolzano in riferimento complessivamente agli artt. 117, terzo comma e 119, secondo comma, Cost., in relazione all'art. 10 della legge cost. n. 3 del 2001, e 120, Cost., nonché agli artt. 8, n. 1), (in relazione agli artt. 4, n. 7 e 9, n. 10), al Titolo II, al Titolo VI (e in particolare all'art. 79), agli artt. 103, 104 e 107 dello statuto reg. Trentino-Alto Adige, all'art. 2 del d.lgs. n. 266 del 1992, all'art. 2 del d.P.R. n. 474 del 1975, al d.lgs. n. 268 del 1992 e all'accordo concluso tra il Governo, la Regione autonoma Trentino-Alto Adige e le Province autonome di Trento e di Bolzano il 15 ottobre 2014 - dell'art. 1, comma 865, della legge n. 145 del 2018. La norma impugnata stabilisce che ove l'ente non abbia rispettato i tempi di pagamento previsti dalla legislazione vigente, per un verso venga inserito nel contratto dei direttori generali e dei direttori amministrativi degli enti sanitari delle Regioni e delle Province autonome uno specifico obiettivo volto al rispetto di tali tempi, mentre, per altro verso, prevede che sia condizionata a questo obiettivo una quota della indennità di risultato non inferiore al 30% di quella contrattualmente prevista, prescrivendosi altresì il criterio per il suo riconoscimento, graduato in funzione della maggiore o minore consistenza del ritardo nei pagamenti. Tale disciplina interviene in dettaglio sui singoli contratti di lavoro che ricadono, in quanto tali, nell'ambito dell'ordinamento civile, la cui finalità mediata è riconducibile al coordinamento dinamico della finanza pubblica, in quanto diretta a "riorientare" la spesa pubblica verso il rispetto dei tempi di pagamento stabiliti dalla direttiva 2011/7/UE e dalla pertinente legislazione nazionale. Tale intervento incide solo in via mediata sulle diverse competenze regionali e provinciali relative alla organizzazione sanitaria, dato il carattere trasversale delle competenze statali cui tale intervento è comunque riconducibile in via prevalente, da cui discende che non sussiste quell'inestricabile intreccio di competenze statali e regionali che necessita della leale collaborazione. Infine, con riguardo alla specifica censura delle Province autonome, la *ratio* della norma è del tutto svincolata dal mancato concorso dello Stato al finanziamento del servizio sanitario di queste ultime; peraltro, l'autonomia regionale e provinciale non è stata svuotata o intaccata nel suo nucleo essenziale, ma soltanto limitata. (*Precedenti citati: sentenze n. 251 del 2016, n. 28 del 2014 e n. 272 del 2015*). [S. 78/20. Pres. CARTABIA; Rel. ANTONINI]

Capitolo 4. Il ruolo della Corte dei conti

Sulla legittimazione della Corte dei conti a sollevare questioni di legittimità costituzionale nei vari giudizi e funzioni svolte, v. Volume 1, Capitolo 7, par. 5.

1. I controlli di legittimità-regolarità

Alla Corte dei conti, in specie alle sez. regionali di controllo, in sede di parifica dei rendiconti regionali, è attribuito il compito di verificare il rispetto di parametri normativi, anche costituzionali, in vista della tutela della stabilità finanziaria e degli stessi enti controllati. Tale procedimento è ascrivibile al novero dei controlli di legittimità-regolarità, in ragione del carattere di giurisdizione contenziosa, data la possibilità di impugnare la decisione resa davanti alle Sez. riunite in speciale composizione. (*Precedenti: S. 244/2020 - mass. 43114; S.189/2020; S. 196/2018; S. 101/2018; S. 89/2017 - mass. 41961*). [S. 184/22. Pres. AMATO; Red. SCIARRA]

Nell'ambito del coordinamento della finanza pubblica funzionale al rispetto dei vincoli europei e nazionali, spetta al legislatore statale creare un omogeneo sistema di sanzioni e premi sul territorio nazionale e quindi anche per gli enti locali appartenenti alle autonomie speciali. Per le medesime esigenze di uniformità, il controllo di legittimità-regolarità sui bilanci degli enti locali viene attribuito alla Corte dei conti anche nei territori caratterizzati dall'autonomia speciale. (*Precedente citato: sentenza n. 40 del 2014*). [S. 77/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

I controlli di legittimità-regolarità della Corte dei conti sui bilanci pubblici esulano dal genere dei controlli sulla gestione e, per loro intrinseca natura, non possono essere intestati ad una autonomia speciale. Essi, a differenza di quelli di natura collaborativa, hanno assunto progressivamente caratteri cogenti nei confronti dei destinatari, 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. Dunque, questo tipo di sindacato è esercitato nell'interesse dello Stato per finalità che riguardano la finanza pubblica nel suo complesso e non può essere confuso e sovrapposto a controlli esercitati da un ente ad autonomia speciale. (*Precedenti citati: sentenze n. 80 del 2017, n. 40 del 2014, n. 39 del 2014 e n. 60 del 2013*). [S. 228/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

I controlli di legittimità sui bilanci degli enti locali – a differenza di quelli collaborativi sulla gestione – sono strumentali al rispetto degli obblighi che lo Stato ha assunto nei confronti dell'Unione europea in ordine alle politiche di bilancio e, in questa prospettiva, funzionale ai principi di coordinamento e di armonizzazione dei conti pubblici, detti controlli si giustificano in ragione dei caratteri di neutralità e indipendenza del controllo di legittimità della Corte dei conti. (*Precedente citato: sentenza n. 39 del 2014*). [S. 228/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

La disciplina e l'attribuzione dei controlli di legittimità-regolarità della Corte dei conti riguarda l'intera platea degli enti locali ed è riservata alla competenza esclusiva dello Stato, dato che la dizione "finanza pubblica" deve oggi intendersi riferita non solo al bilancio dello Stato, ma a quelli di tutti gli enti pubblici costituenti, nel loro insieme, il bilancio della finanza pubblica allargata, e che 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, il quale deve corrispondere ai canoni stabiliti dalla stessa UE, 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. (*Precedenti citati: sentenze n. 40 del 2014, n. 138 del 2013, n. 179 del 2007, n. 425 del 2004 e n. 36 del 2004*). [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

1.1. Casi concreti

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione degli artt. 8, 9 e 79, comma 3, dello statuto speciale per il Trentino-Alto Adige e 117, commi primo, secondo, lett. e), e terzo, Cost. – l'art. 32, comma 3, della legge prov. Bolzano n. 25 del 2016, che prevede che le competenze attribuite dal titolo VIII del d.lgs. n. 267 del 2000 alla Corte dei conti e ricadenti nelle funzioni di cui all'art. 79 dello statuto sono svolte dalla Provincia autonoma di Bolzano. La norma impugnata dal Governo invade le competenze della magistratura contabile, in quanto demanda alla Provincia autonoma funzioni di controllo sulla legittimità-regolarità dei bilanci pubblici degli enti locali in dissesto (quali sono quelle del titolo VIII del TUEL) spettanti alla Corte dei conti e non ascrivibili a quelle di coordinamento e vigilanza sugli enti provinciali attribuite dallo statuto alla Provincia. È violato inoltre l'art. 117, primo e terzo comma, Cost., in quanto l'armonizzazione e la neutralità del sindacato sui bilanci degli enti locali sono funzionalmente collegati al coordinamento della finanza pubblica, in particolare sotto il profilo della cura degli equilibri della finanza pubblica allargata e degli altri vincoli assunti dallo Stato in sede europea. (*Precedenti citati: sentenze n. 184 del 2016 e n. 39 del 2014; sentenza n. 40 del 2014*). [S. 228/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

2. In particolare: il giudizio di parificazione

I precedenti giudizi di parificazione, pur conferendo certezza ai rendiconti parificati relativi agli specifici esercizi finanziari, non possono sottrarre a successivi vagli una previsione di spesa sul presupposto che la stessa sia già stata passibile di valutazione in occasione dei precedenti giudizi; un tale effetto preclusivo depotenzierebbe, altrimenti, la funzione di controllo svolta dalle sezioni regionali della Corte dei conti. (*Precedenti: S. 244/2020 - mass. 43112*). [S. 253/22. Pres. SCIARRA; Red. PROSPERETTI]

Il controllo riservato al giudice contabile – organo di garanzia della legalità nell'utilizzo delle risorse pubbliche – non può arrestarsi per il sopravvenire della legge regionale di approvazione del rendiconto generale, in quanto strumentale ad assicurare il rispetto dei precetti costituzionali sull'equilibrio di bilancio; al contempo, non può incidere sulla potestà legislativa attribuita alle assemblee regionali, che la esercitano in piena autonomia politica, senza che organi a esse estranei possano né vincolarla né incidere sull'efficacia degli atti che ne sono espressione (salvo il sindacato di costituzionalità delle leggi regionali spettante

alla Corte costituzionale). (*Precedente: S. 39/2014 - mass. 37689*). [S. 184/22. Pres. AMATO; Red. SCIARRA]

Le sfere di competenza della Regione e della Corte dei conti si presentano distinte e non confliggenti, consistendo, rispettivamente, nel controllo politico da parte dell'assemblea legislativa delle scelte finanziarie dell'esecutivo, illustrate nel rendiconto, e nel controllo di legittimità/regolarità (la "validazione") del risultato di amministrazione, alla luce dei principi costituzionali di stabilità finanziaria. Non si determina, pertanto, alcuna sovrapposizione tra l'esito del giudizio di parifica e la legge regionale di approvazione del rendiconto, adempimento essenziale in relazione alla responsabilità nei confronti degli elettori. La rendicontazione costituisce, infatti, un presupposto fondamentale del circuito democratico rappresentativo, in quanto assicura ai membri della collettività la cognizione delle modalità di impiego delle risorse e dei risultati conseguiti da chi è titolare del mandato elettorale. (*Precedenti: S. 247/2021; S. 246/2021 - mass. 44426; S. 49/2018 - mass. 39975; S. 18/2019 - mass. 42076; S. 184/2016; S. 72/2012 - mass. 36185*). [S. 184/22. Pres. AMATO; Red. SCIARRA]

L'accertamento della irregolarità/illegittimità dei dati contabili oggetto della decisione di parifica, impugnata dinanzi alle Sez. riunite in speciale composizione, ha l'effetto di mettere a disposizione anche dell'ente controllato dati contabili corretti che riflettono le condizioni del bilancio a una certa data e incidono sul suo ciclo, in modo tale che il medesimo ente possa decidere di intervenire in sede di assestamento ovvero nei successivi bilanci di previsione e rendicontazioni, in linea con il principio di continuità del bilancio, tanto più in considerazione della sua natura di «bene pubblico». (*Precedente: S. 184/2016*). [S. 184/22. Pres. AMATO; Red. SCIARRA]

3. I rapporti con le Autonomie

L'art. 6, comma 4, del d.l. n. 174 del 2012, nell'attribuire alla sez. delle autonomie della Corte dei conti la possibilità di adottare una "delibera di orientamento" per il controllo degli enti locali, non le affida alcun potere normativo sul controllo degli enti locali, attribuendole una funzione nomofilattica in caso di interpretazioni difformi tra sez. regionali della Corte dei conti. (*Precedente citato: sentenza n. 39 del 2014*). [S. 4/20. Pres. CAROSI; Red. CAROSI]

Spetta alla Corte costituzionale valutare la legittimità delle operazioni di bilancio regionale oggetto di ricorso statale. Gli atti della magistratura contabile possono essere tenuti presenti solo nell'eventuale forma dell'accertamento compiuto sulle risultanze del progetto di rendiconto presentato dalla Regione e non certo ricavando arbitrariamente dalla relazione allegata alla parifica frasi "decontestualizzate" o pretese lacune. (*Precedente citato: sentenza n. 181 del 2015*). [S. 49/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

La disciplina delle modalità di conformazione dei rapporti finanziari tra Stato e autonomie speciali – profili suscettibili di accordo, fermo restando il doveroso concorso di queste ultime al raggiungimento degli obiettivi in materia – non può essere confusa con quella afferente al sindacato uniforme e generale sui conti degli enti locali ai fini del rispetto dei limiti complessivi di finanza pubblica anche in relazione ai vincoli comunitari, che il legislatore statale ha assegnato alla Corte dei conti in ragione della sua natura di organo posto al servizio dello Stato-

ordinamento. Acclarato che il contenuto e gli effetti delle pronunce della Corte dei conti non possono essere disciplinati dal legislatore regionale, ne consegue che la Provincia autonoma non possa impadronirsi di tale conformazione del controllo, assumendolo nella propria sfera funzionale. (*Precedenti citati: sentenze n. 40 del 2014, n. 39 del 2014, n. 60 del 2013, n. 198 del 2012, n. 267 del 2006 e n. 425 del 2004*). [S. 228/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

La Provincia autonoma di Bolzano non può sottrarre alla Corte dei conti ed attrarre nella sfera delle proprie attribuzioni le funzioni di controllo della Corte dei conti nei confronti degli enti locali altoatesini, poiché il controllo sulla legalità e sulla regolarità della gestione economico-finanziaria degli enti locali – attribuito dagli artt. 148 e 148-bis del d.lgs. n. 267 del 2000 alla Corte dei conti quale magistratura neutrale ed indipendente, garante imparziale dell’equilibrio economico-finanziario del settore pubblico – è esercitato nell’interesse dello Stato per finalità che riguardano il rispetto dei limiti e degli equilibri complessivi della finanza pubblica, funzionali al rispetto degli obblighi comunitari, e non può quindi essere in alcun modo assimilato o surrogato da forme di controllo interno sulla gestione delle risorse finanziarie esercitate da un singolo ente territoriale, ancorché a statuto speciale, che non ne potrebbe assicurare la conformità ai canoni nazionali, la neutralità, l’imparzialità e l’indipendenza con riguardo agli interessi generali della finanza pubblica coinvolti. (*Precedenti citati: sentenze n. 40 del 2014 e n. 60 del 2013*). [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

4. Il sistema sanzionatorio

Il principio di proporzionalità, se deve sempre caratterizzare il rapporto fra violazione e sanzione, tanto più deve trovare rigorosa applicazione nel contesto delle relazioni fra Stato e Regioni, quando la previsione della sanzione ad opera del legislatore statale comporti una significativa compressione dell’autonomia regionale; il test di proporzionalità richiede di valutare se la norma oggetto di scrutinio, con la misura e le modalità di applicazione stabilite, sia necessaria e idonea al conseguimento di obiettivi legittimamente perseguiti, in quanto, tra più misure appropriate, prescriva quella meno restrittiva dei diritti a confronto e stabilisca oneri non sproporzionati rispetto al perseguimento di detti obiettivi. (*Precedenti citati: sentenze n. 272 del 2015, n. 156 del 2015, n. 132 del 2015, n. 98 del 2015, n. 254 del 2014, n. 39 del 2014, n. 1 del 2014, n. 57 del 2013, n. 338 del 2011, n. 278 del 2010, n. 215 del 2010, n. 50 del 2008, n. 285 del 2005, n. 62 del 2005, n. 272 del 2004 e n. 333 del 2001*). [S. 137/18. Pres. LATTANZI; Red. de PRETIS]

Il carattere generale e indefettibile dei vincoli di finanza pubblica esige che, indipendentemente dallo speciale regime di cui godono gli enti locali delle autonomie speciali nel perseguimento degli obiettivi macroeconomici, i colpevoli scostamenti registrati nelle singole gestioni di bilancio debbano trovare riscontro in un omogeneo sistema sanzionatorio, proporzionato all’entità delle infrazioni commesse dagli enti locali. (*Precedenti citati: sentenza n. 101 del 2018 e n. 94 del 2018*). [S. 124/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

Riguardo i confini tra competenza statale in materia di coordinamento della finanza pubblica e competenza statutaria delle autonomie speciali in tema di finanza locale, la definizione delle sanzioni applicabili spetta allo Stato, dal mo-

mento che la finanza delle Regioni a statuto speciale è parte della ‘finanza pubblica allargata’ nei cui riguardi lo Stato aveva e conserva poteri di disciplina generale e di coordinamento, nell’esercizio dei quali poteva e può chiamare pure le autonomie speciali a concorrere al conseguimento degli obiettivi complessivi di finanza pubblica, per cui non può essere ipotizzata una differenziazione per gli enti operanti nelle autonomie speciali. (*Precedenti citati: sentenze n. 101 del 2018, n. 94 del 2018, n. 40 del 2014 e n. 425 del 2004*). [S. 124/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

L’accentuarsi della complessità tecnica della legislazione in materia finanziaria può determinare effetti non in linea con il dettato costituzionale e creare delle zone d’ombra in grado di rendere ardua la giustiziabilità di disposizioni non conformi a Costituzione. [S. 101/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

Il principio di indefettibilità delle sanzioni per gli enti territoriali che si discostano colpevolmente dagli obiettivi di finanza pubblica [è applicabile] pure alle Regioni e alle Province ad autonomia differenziata, non potendo dubitarsi che anche la loro finanza – seppur ispirata al principio dell’accordo e all’autonomia nell’attività di vigilanza sul rispetto dei vincoli macroeconomici di matrice europea e nazionale, ferma restando la competenza in termini di controllo di legittimità-regolarità sui bilanci delle locali sezioni di controllo della Corte dei conti – sia parte della “finanza pubblica allargata”. (*Precedenti citati: sentenze n. 267 del 2006 e n. 40 del 2014*). [S. 94/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

La previsione di sanzioni in caso di violazione del patto di stabilità interno afferrisce alla materia del coordinamento della finanza pubblica e trova applicazione anche nei confronti delle autonomie speciali. (*Precedenti citati: sentenze n. 46 del 2015, n. 54 del 2014, n. 229 del 2011, n. 169 del 2017, n. 82 del 2007, n. 417 del 2005, n. 353 del 2004 e n. 36 del 2004*). [S. 103/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

4.1. Casi concreti

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – promosse dalla Provincia autonoma di Trento in riferimento agli artt. 8, 16, 79, 80, 81, 103, 104 e 107 dello statuto speciale per la Regione autonoma Trentino-Alto Adige, agli artt. 17, 18 e 19 del d.lgs. n. 268 del 1992, all’art. 2 del d.lgs. n. 266 del 1992, al principio di leale collaborazione di cui all’art. 120 Cost., all’accordo siglato in data 15 ottobre 2014, recepito dalla legge n. 190 del 2014, nonché al principio dell’accordo in materia di rapporti finanziari tra Provincia autonoma e Stato di cui agli artt. 104 e 107 dello statuto speciale e all’art. 27 della legge n. 42 del 2009, al principio di ragionevolezza di cui all’art. 3 Cost., all’art. 81 Cost., anche in relazione alla legge costituzionale n. 1 del 2012, e alla legge n. 243 del 2012 – dell’art. 1, comma 828, della legge n. 205 del 2017, laddove, avendo abrogato la clausola di salvaguardia recata dall’art. 1, comma 483, della legge n. 232 del 2016, rende direttamente applicabile alla Provincia autonoma e ai Comuni del territorio provinciale il comune sistema sanzionatorio e premiale adottato su base nazionale dall’art. 1, commi 475 e 479, della medesima legge n. 232 del 2016. [...]. Proprio la specialità dell’ordinamento finanziario trentino – il quale prevede che gli enti locali delle due Province autonome non beneficiano di trasferimenti erariali, bensì di trasferimenti provinciali – comporta che l’applicazione delle sanzioni e l’assegnazione dei premi è attribuita al medesimo

ente esponenziale della collettività provinciale, ferma restando la correlata responsabilità di quest'ultimo nei confronti dello Stato per il mancato raggiungimento degli obiettivi concordati. (*Precedenti citati: sentenze n. 124 del 2018, n. 101 del 2018, n. 94 del 2018, n. 40 del 2014, n. 229 del 2011, n. 289 del 2008, n. 190 del 2008, n. 425 del 2004 e n. 376 del 2003.* [S. 77/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI])

Sono dichiarate non fondate, nei sensi di cui in motivazione, le questioni di legittimità costituzionale – promosse dalla Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia e dalla Provincia autonoma di Trento in riferimento agli artt. 3, sotto il profilo del principio di ragionevolezza, 81 e 97 Cost., all'art. 5 della legge cost. n. 1 del 2012, e all'art. 9, comma 4, della legge n. 243 del 2012 – dell'art. 1, commi 479, lett. a), e 483, della legge n. 232 del 2016, il primo che introduce misure premiali per gli enti territoriali che rispettano i saldi di bilancio, il secondo che ne esclude l'applicabilità alle Regioni autonome Friuli-Venezia Giulia e Trentino-Alto Adige e alle Province autonome di Trento e di Bolzano. Le autonomie ricorrenti, mentre sono soggette ai vincoli e agli obiettivi di finanza pubblica secondo la peculiare disciplina per esse prevista, non partecipano ai fondi statali che riguardano l'incameramento dell'importo delle sanzioni e la correlata erogazione dei premi afferenti al regime ordinario degli altri enti territoriali, in quanto – a seguito della illegittimità costituzionale del precedente comma 475, lett. a) e b), pronunciata con la medesima sentenza – affluisce al loro bilancio l'importo delle somme dovute dai loro enti locali per il mancato conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica. [S. 101/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 117, terzo comma, Cost., l'art. 1, comma 475, lett. a) e b), della legge n. 232 del 2016, nella parte in cui prevede che gli enti locali delle Province autonome di Trento e di Bolzano e della Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia sono tenuti a versare l'importo della sanzione per il mancato conseguimento dell'obiettivo di finanza pubblica al bilancio dello Stato anziché a quello delle suddette autonomie speciali. L'indefettibilità di un comune regime sanzionatorio – pur articolato nel tempo in modo mutevole in ragione dei profili tecnici attuativi dei vincoli europei e nazionali – per tutti gli enti locali interessati al raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica, non comporta tuttavia che il legislatore statale possa prescrivere, come invece disposto dalla norma impugnata dalle Province autonome e dalla Regione suddette, che l'importo delle sanzioni eventualmente applicate agli enti locali delle autonomie speciali – cui è demandato, nell'ambito della propria competenza in materia di finanza locale, il finanziamento dei propri enti e la responsabilità dell'obiettivo macroeconomico assegnato – debba confluire nelle casse dello Stato. [S. 101/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione dell'art. 117, terzo comma, Cost. – l'art. 8, comma 13, della legge reg. Sardegna n. 5 del 2016. La disposizione impugnata dal Governo, prevedendo per i “piccoli comuni sardi” la possibilità di esenzione dal regime sanzionatorio correlato al mancato rispetto del patto di stabilità interno per il 2015, si pone in contrasto con la norma statale interposta in materia di “coordinamento della finanza pubblica” dettata dall'art. 31, comma 26, della legge n. 183 del 2011, la quale non contempla, a livello nazionale, alcun esonero per la tipologia di enti individuata dal legislatore della Sardegna. Al contrario di quanto affermato da quest'ultimo, infatti, il potere di

esonerare gli enti locali dalle sanzioni connesse al patto di stabilità interno non è riconducibile alla competenza legislativa regionale in materia di “ordinamento degli enti locali e delle relative circoscrizioni”, di cui all’art. 3, lett. *b*), dello statuto speciale, atteso che la corretta applicazione del patto di stabilità consegue ai vincoli europei e nazionali, dei quali è titolare lo Stato in qualità di “custode della finanza pubblica allargata” e, perciò, titolare del potere di prevedere sanzioni nei confronti degli enti territoriali che, attraverso il mancato rispetto dello stesso, pongono in pericolo gli obiettivi di carattere macroeconomico. (*Precedente citato: sentenza n. 107 del 2016*). [S. 80/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

PARTE SECONDA

IL SISTEMA TRIBUTARIO

Capitolo 5. Il tributo

1. Individuazione

La riserva di legge relativa posta dall'art. 23 Cost. è rispettata quando la fonte primaria stabilisce sufficienti criteri direttivi e linee generali di disciplina, richiedendosi in particolare che la concreta entità della prestazione imposta sia desumibile chiaramente dai pertinenti precetti legislativi. (*Precedenti*: S. 139/2019 - mass. 41881; S. 69/2017 - mass. 39900; S. 83/2015 - mass. 38371; S. 115/2011 - mass. 35551). [S. 101/23. Pres. SCIARRA; Red. PATRONI GRIFFI]

La fattispecie tributaria, indipendentemente dalla qualificazione offerta dal legislatore, postula il riscontro di più requisiti: una disciplina legale diretta, in via prevalente, a provocare una definitiva decurtazione patrimoniale a carico del soggetto passivo, svincolata da ogni modificazione del rapporto sinallagmatico; la destinazione delle risorse – derivanti da prelievo coattivo e connesse ad uno specifico indice di capacità contributiva, tale da esprimere l'idoneità di ciascun soggetto all'obbligazione tributaria – a concorrere alle pubbliche spese. (*Precedenti*: S. 27/2022; S. 263/2020 - mass. 43283; S. 240/2019 - mass. 41641; S. 89/2018 - mass. 40740; S. 269/2017 - mass. 41949; S. 236/2017 - mass. 42144; S. 96/2016 - mass. 38843 S. 178/2015 - mass. 38537; S. 70/2015 - mass. 38331; S. 219/2014 - mass. 38108; S. 154/2014 - mass. 37984; S. 310/2013 - mass. 37562; S. 304/2013 - mass. 37538 S. 223/2012 - mass. 36633 S. 102/2008; S. 91/1972; S. 97/1968; S. 89/1966; S. 16/1965; S. 45/1964). [S. 128/22. Pres. AMATO; Red. BARBERA]

Ai fini dell'individuazione di un tributo, è irrilevante il *nomen iuris* usato dal legislatore, occorrendo riscontrare in concreto e caso per caso se si sia o no in presenza di un tributo. (*Precedenti citati*: sentenze n. 58 del 2015, n. 141 del 2009, n. 334 del 2006 e n. 73 del 2005). [S. 149/21. Pres. CORAGGIO; Red. de PRETIS]

Gli elementi indefettibili della fattispecie tributaria sono individuabili in una disciplina legale diretta, in via prevalente, a determinare una definitiva decurtazione patrimoniale a carico del soggetto passivo, che non integri una modifica di un rapporto sinallagmatico, e nella destinazione delle risorse, connesse a un presupposto economicamente rilevante e derivanti dalla suddetta decurtazione, a sovvenire a pubbliche spese. Si deve comunque trattare di un prelievo coattivo, finalizzato al concorso alle pubbliche spese e posto a carico di un soggetto passivo in base ad uno specifico indice di capacità contributiva; tale indice, inoltre, deve esprimere l'idoneità di ciascun soggetto all'obbligazione tributaria. (*Precedenti citati*: sentenze n. 263 del 2020, n. 240 del 2019, n. 89 del 2018, n. 269 del 2017, n. 70 del 2015, n. 219 del 2014, n. 154 del 2014, n. 102 del 2008, n. 91 del 1972, n. 97 del 1968, n. 89 del 1966, n. 16 del 1965 e n. 45 del 1964). [S. 149/21. Pres. CORAGGIO; Red. de PRETIS]

Non è configurabile una piena equiparazione fra le obbligazioni pecuniarie di diritto comune e quelle tributarie, per la particolarità dei fini e dei presupposti di queste ultime, che si giustificano con la garanzia del regolare svolgimento della vita finanziaria dello Stato, cui è volto il credito tributario. (*Precedenti citati*:

sentenze n. 281 del 2011 e n. 291 del 1997). [S. 142/20. Pres. CARTABIA; Red. MODUGNO]

La riserva di legge, di carattere relativo, prevista dall'art. 23 Cost. non consente di lasciare la determinazione della prestazione imposta all'arbitrio dell'ente impositore, ma solo di accordargli consistenti margini di regolazione delle fattispecie. La fonte primaria non può quindi limitarsi a prevedere una prescrizione normativa "in bianco", genericamente orientata ad un principio-valore, senza una precisazione, anche non dettagliata, dei contenuti e modi dell'azione amministrativa limitativa della sfera generale di libertà dei cittadini, ma deve stabilire sufficienti criteri direttivi e linee generali di disciplina, idonei a delimitare la discrezionalità dell'ente impositore nell'esercizio del potere attribuitogli, richiedendosi in particolare che la concreta entità della prestazione imposta sia desumibile chiaramente dai pertinenti precetti legislativi. (*Precedenti citati: sentenze n. 174 del 2017, n. 69 del 2017, n. 83 del 2015, n. 33 del 2012, n. 32 del 2012, n. 22 del 2012 e n. 115 del 2011*). [S. 139/19. Pres. LATTANZI; Rel. AMOROSO]

Una fattispecie deve ritenersi di natura tributaria, indipendentemente dalla qualificazione offerta dal legislatore, laddove si riscontrino tre indefettibili requisiti: la disciplina legale deve essere diretta, in via prevalente, a procurare una definitiva decurtazione patrimoniale a carico del soggetto passivo; la decurtazione non deve integrare una modifica di un rapporto sinallagmatico; le risorse, connesse ad un presupposto economicamente rilevante e derivanti dalla suddetta decurtazione, debbono essere destinate a sovvenire pubbliche spese. (*Precedenti citati: sentenze n. 89 del 2018, n. 269 del 2017 e n. 236 del 2017*). [S. 167/18. Pres. LATTANZI; Red. CORAGGIO]

Anche le norme di agevolazione tributaria, come le norme impositive, sono sottoposte alla riserva relativa di legge di cui all'art. 23 Cost., perché realizzano un'integrazione degli elementi essenziali del tributo. Ne consegue che i profili fondamentali della disciplina agevolativa devono essere regolati direttamente dalla fonte legislativa, che non deve limitarsi a fissare i tetti massimi dell'importo delle agevolazioni accordate, ma deve determinare in modo sufficiente anche le fattispecie di agevolazione, individuandone gli elementi fondamentali, quali i presupposti soggettivi e oggettivi per usufruire del beneficio. (*Precedenti citati: sentenze n. 60 del 2011 e n. 123 del 2010*). [S. 17/18. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

2. Diversificazione del regime tributario

Nell'ordinamento costituzionale non possono trovare cittadinanza misure fiscali strutturate in modo da penalizzare coloro che, così formalizzando il proprio rapporto, decidono di unirsi in matrimonio o di costituire una unione civile. [S. 209/22. Pres. SCIARRA; Red. ANTONINI]

Ogni diversificazione del regime tributario, per aree economiche o per tipologia di contribuenti, deve essere supportata da adeguate giustificazioni, in assenza delle quali la differenziazione degenera in arbitraria discriminazione. (*Precedente: S. 10/2015 - mass. 38224*). [S. 209/22. Pres. SCIARRA; Red. ANTONINI]

V. anche, per le illegittimità consequenziali, la medesima pronuncia.

Sebbene il legislatore goda, in astratto, di ampia discrezionalità, pur con il limite della non arbitrarietà, nell'identificare gli indici di capacità contributiva, questa discrezionalità si riduce laddove sul piano comparativo vengano in evidenza, in concreto, altre situazioni in cui lo stesso legislatore, in difetto di coerenza nell'esercizio della stessa, ha effettuato scelte impositive differenziate a parità di presupposti. In questi casi viene in causa il principio dell'eguaglianza tributaria, desumibile dal combinato disposto degli artt. 3 e 53 Cost., secondo cui ogni diversificazione del regime tributario, per aree economiche o per tipologia di contribuenti, deve essere supportata da adeguate giustificazioni, in assenza delle quali la differenziazione degenera in arbitraria discriminazione. (*Precedenti citati: sentenze n. 10 del 2015, n. 104 del 1985 e n. 42 del 1980*) [S. 288/19. Pres. CAROSI; Red. ANTONINI]

2.1. Casi concreti

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione degli artt. 3, 31 e 53 Cost., l'art. 13, comma 2, quarto periodo, del d.l. n. 201 del 2011, come convertito, come modificato dall'art. 1, comma 707, lett. b), della legge n. 147 del 2013, nella parte in cui stabilisce: «[p]er abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente», anziché disporre: «[p]er abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore dimora abitualmente e risiede anagraficamente». La norma, censurata dalla Corte costituzionale con ordinanza di autorimessione, contrasta con il principio di eguaglianza, nella parte in cui - nel definire l'abitazione principale ai fini dell'esenzione dall'imposta municipale propria (IMU) - introduce il riferimento al nucleo familiare, determinando così una irragionevole discriminazione tra le persone unite in matrimonio o unione civile e i singoli o conviventi: sino a che non avviene la costituzione del detto nucleo, infatti, ciascun possessore di immobile che vi risieda anagraficamente e dimori abitualmente può fruire della detta esenzione - anche se unito in una convivenza di fatto, e avendo i partner il diritto a una doppia esenzione - mentre il matrimonio o l'unione civile determinano l'effetto di precludere tale ultima possibilità, nonché, secondo il diritto vivente, ogni esenzione per i coniugi che abbiano stabilito la residenza anagrafica in abitazioni site in comuni diversi. Né può rilevare una giustificazione in termini antielusivi della norma, in ragione del rischio che le «seconde case» vengano iscritte come abitazioni principali, disponendo i comuni di efficaci strumenti per controllare la veridicità delle dichiarazioni sull'esistenza della dimora abituale. Il previsto collegamento tra abitazione principale e nucleo familiare - che ha condotto il diritto vivente a riconoscere il diritto all'esenzione in esame soltanto nel caso di disgregazione di tale nucleo, ossia di frattura del rapporto di convivenza tra i coniugi - contrasta anche con l'art. 31 Cost. Risulta violato, infine, anche l'art. 53 Cost., dal momento che la rilevanza, nell'articolazione normativa dell'IMU, di elementi come le relazioni del soggetto con il nucleo familiare e, dunque, dello status personale del contribuente, non appare coerente con la sua natura di imposta reale, salva in via di eccezione, una ragionevole giustificazione, che nel caso non sussiste. (*Precedente: O. 94/22 - mass. 44706*). [S. 140/22. Pres. AMATO; Red. ANTONINI]

3. Discrezionalità (e limiti) del legislatore tributario

In materia tributaria, al legislatore spetta un'ampia discrezionalità in relazione alle varie finalità alle quali s'ispira l'attività di imposizione fiscale, essendogli consentito, sia pure con il limite della non arbitrarietà, di determinare i singoli fatti espressivi della capacità contributiva che, quale idoneità del soggetto all'obbligazione di imposta, può essere desunta da qualsiasi indice rivelatore di ricchezza. Sicché il controllo della Corte costituzionale sul rispetto dei principi costituzionali di cui agli artt. 3 e 53 Cost. si risolve in un giudizio sull'uso ragionevole o meno che il legislatore stesso abbia fatto dei suoi poteri discrezionali, diretto a verificare la coerenza interna della struttura dell'imposta con il suo presupposto economico, come pure la non arbitrarietà dell'entità dell'imposizione. La possibilità di imposizioni differenziate, dunque, anche se non vietata dai parametri indicati, deve pur sempre ancorarsi a una adeguata giustificazione obiettiva, la quale deve essere coerentemente, proporzionalmente e non irragionevolmente tradotta nella struttura dell'imposta; in particolare, ogni diversificazione del regime tributario, per aree economiche o per tipologia di contribuenti, deve essere supportata da adeguate giustificazioni, in assenza delle quali la differenziazione degenera in arbitraria discriminazione. (*Precedenti*: S. 240/2017 - mass. 40616; S. 10/2015 - mass. 38224; S. 142/2014 - mass. 37967; S. 116/2013 - mass. 37111; S. 223/2012 - mass. 36633; S. 21/2005 - mass. 29063). [S. 108/23. Pres. SCIARRA; Red. de PRETIS]

In tema di ammissibilità delle c.d. discriminazioni qualitative dei redditi, la pur ampia discrezionalità di cui gode in astratto il legislatore nell'identificare gli indici di capacità contributiva si riduce laddove sul piano comparativo vengano in evidenza, in concreto, altre situazioni in cui lo stesso legislatore, in difetto di coerenza nell'esercizio della stessa, ha effettuato scelte impositive differenziate a parità di presupposti, dal momento che in questi casi viene in causa il principio dell'eguaglianza tributaria. Nondimeno, ricorrendo determinate condizioni, nelle peculiari caratteristiche del mercato finanziario può essere non irragionevolmente individuato uno specifico e autonomo indice di capacità contributiva, idoneo a giustificare una regola differenziata di determinazione della base imponibile. (*Precedenti*: S. 288/2019 - mass. 41903; S. 269/2017 - mass. 41950; S. 201/2014 - mass. 38081). [S. 108/23. Pres. SCIARRA; Red. de PRETIS]

Il fatto che alla stessa categoria di soggetti si applichi, per effetto di un sopravvenuto mutamento di disciplina, un trattamento differenziato non contrasta con il principio di eguaglianza, poiché il trascorrere del tempo costituisce già di per sé un elemento idoneo a giustificare un diverso trattamento. (*Precedenti*: S. 240/2019 - mass. 41641; S. 104/2018 - mass. 40767; S. 18/1994 - mass. 20273). [S. 108/23. Pres. SCIARRA; Red. de PRETIS]

Alla luce del combinato disposto degli artt. 3 e 53 Cost., ogni diversificazione del regime tributario, per aree economiche o per tipologia di contribuenti, deve essere supportata da adeguate giustificazioni, in assenza delle quali la differenziazione degenera in arbitraria discriminazione. (*Precedenti citati*: sentenze n. 288 del 2019, n. 104 del 1985 e n. 42 del 1980). [O. 165/21. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

L'ampia discrezionalità del legislatore tributario nella scelta degli indici rivelatori di capacità contributiva non si traduce in un potere discrezionale altrettanto

esteso nell'individuazione dei singoli elementi che concorrono alla formazione della base imponibile, una volta identificato il presupposto d'imposta: quest'ultimo diviene, infatti, il limite e la misura delle successive scelte del legislatore. (*Precedente citato: sentenza n. 269 del 2017*). [S. 262/20. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

Di per sé la temporaneità dell'imposizione non costituisce un argomento sufficiente a fornire giustificazione a un'imposta, che potrebbe comunque risultare disarticolata dai principi costituzionali. (*Precedente citato: sentenza n. 288 del 2019*). [S. 262/20. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

Il controllo in ordine alla lesione dei principi di cui all'art. 53 Cost., come specificazione del fondamentale principio di uguaglianza di cui all'art. 3 Cost., si riconduce a un giudizio sull'uso ragionevole, o meno, che il legislatore stesso abbia fatto dei suoi poteri discrezionali in materia tributaria, al fine di verificare la coerenza interna della struttura dell'imposta con il suo presupposto economico. In particolare, se non è escluso che il legislatore possa prevedere limiti alla deducibilità dei costi effettivamente sostenuti nell'ambito di un'attività d'impresa, tuttavia forme di deducibilità parziale o forfetaria si devono giustificare in termini di proporzionalità e ragionevolezza, come deroghe che rispondono a esigenze di tutela dell'interesse fiscale o anche a finalità extrafiscali, ma sempre riferibili a specifici valori costituzionali. Alla mera esigenza di gettito, pertanto, il legislatore è tenuto a rispondere in modo trasparente, aumentando l'aliquota dell'imposta, non attraverso incoerenti manovre sulla deducibilità, che si risolvono in discriminatori, sommersi e rilevanti incrementi della base imponibile a danno solo di alcuni contribuenti. (*Precedenti citati: sentenze n. 10 del 2015, n. 116 del 2013, n. 223 del 2012, n. 111 del 1997 e n. 42 del 1980*). [S. 262/20. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

Il giudizio di legittimità costituzionale verte sulla verifica della coerenza interna della struttura dell'imposta con il suo presupposto economico. (*Precedenti citati: sentenze n. 10 del 2015, n. 116 del 2013, n. 223 del 2012 e n. 111 del 1997*). [S. 158/20. Pres. CARTABIA; Red. ANTONINI]

Se la previsione di aliquote differenziate per settori produttivi – sostenuta da non irragionevoli motivi di politica redistributiva – rientra nella discrezionalità del legislatore, la verifica della non arbitrarietà della misura dell'imposizione va sviluppata all'interno della considerazione di una revisione di sistema. (*Precedente citato: sentenza n. 21 del 2005*). [S. 288/19. Pres. CAROSI; Red. ANTONINI]

La disciplina di agevolazioni fiscali o benefici tributari di qualsiasi specie costituisce esercizio di un potere ampiamente discrezionale del legislatore, censurabile solo per la sua eventuale palese arbitrarietà o irrazionalità, a maggior ragione quando, come nella specie, la questione di costituzionalità sia diretta a limitare e non ad ampliare l'ambito del beneficio e risulti, quindi, sollevata *in malam partem*. (*Precedenti citati: sentenze n. 177 del 2017 e n. 346 del 2003; ordinanza n. 46 del 2009*). [S. 17/18. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

Le disposizioni che prevedono agevolazioni, benefici ed esenzioni fiscali, aventi carattere eccezionale e derogatorio, costituiscono esercizio di un potere discrezionale del legislatore, censurabile solo per la sua eventuale palese arbitrarietà o

irrazionalità; ne consegue che la Corte costituzionale non può estenderne l'ambito di applicazione, se non quando lo esiga la *ratio* dei benefici medesimi. (*Precedenti citati: sentenze n. 242 del 2017, n. 177 del 2017, n. 153 del 2017, n. 111 del 2016, n. 6 del 2014, n. 275 del 2005, n. 27 del 2001, n. 431 del 1997, n. 292 del 1987 e n. 86 del 1985; ordinanze n. 103 del 2012, n. 203 del 2011, n. 144 del 2009, n. 174 del 2001 e n. 10 del 1999*). [S. 264/17. Pres. GROSSI; Red. de PRETIS]

Al legislatore spetta un'ampia discrezionalità in relazione alle varie finalità alle quali s'ispira l'attività di imposizione fiscale, essendogli consentito – sia pure con il limite della non arbitrarietà – di determinare i singoli fatti espressivi della capacità contributiva che, quale idoneità del soggetto all'obbligazione di imposta, può essere desunta da qualsiasi indice rivelatore di ricchezza. (*Precedente citato: sentenza n. 111 del 1997*). [S. 240/17. Pres. GROSSI; Red. AMATO]

3.1. *Casi concreti*

sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale, sollevate dalla Commissione tributaria provinciale di Trieste, sez. seconda, in riferimento agli artt. 3, 42 e 53 Cost., dell'art. 6, comma 6, del d.l. n. 133 del 2013, come conv., in combinato disposto con l'art. 1, comma 148, della legge n. 147 del 2013, come sostituito dall'art. 4, comma 12, del d.l. n. 66 del 2014, come conv. Le disposizioni censurate disciplinano le conseguenze contabili e fiscali, per i partecipanti, dell'aumento di capitale della Banca d'Italia, a seguito della riforma del 2013, che ha previsto, nella sua versione definitiva, che ai maggiori valori iscritti nel bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2013 si applica un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP e di eventuali addizionali, da versarsi in unica soluzione, entro il 16 giugno 2014, pari al 26% del valore nominale delle quote di nuova emissione, al netto del valore fiscalmente riconosciuto. Da un punto di vista esclusivamente fiscale, la disciplina determina un disallineamento tra il maggior valore nominale della partecipazione al capitale della Banca d'Italia e quello fiscalmente riconosciuto, "riallineato" con l'applicazione di un'imposta sostitutiva. Tali misure, che hanno colpito un'unica ristretta cerchia di soggetti, sono dirette al perseguimento di finalità di tipo specificamente pubblicistico, quali eliminare ogni potenziale rischio di influenza nella gestione della Banca; nondimeno comportano effetti sicuramente benefici per i detentori di quote del suo capitale - derivanti sia direttamente dalla definizione del nuovo, enormemente più elevato, valore di questo, sia da una serie di modifiche attinenti al regime delle partecipazioni - che si risolvono in un indubitabile nuovo valore economico della partecipazione detenuta, elemento rivelatore di nuova ricchezza. Non appare pertanto in sé censurabile che, nell'esercizio della sua ampia discrezionalità, il legislatore abbia ravvisato nella descritta vicenda uno specifico indice di capacità contributiva. Per le stesse ragioni, va escluso che l'imposta contestata dia luogo a una doppia tassazione della medesima ricchezza, poiché la capacità contributiva a base dell'imposta censurata è ricollegabile a un presupposto diverso dal possesso di un reddito. Trattandosi, nel caso in esame, di una vicenda del tutto particolare, legata alle peculiari condizioni del capitale partecipato e delle stesse modalità di partecipazione ad esso, non sussiste disparità di trattamento rispetto ai detentori di partecipazioni durevoli in altri enti e società commerciali. Infine, l'indicato collegamento dell'imposta in esame a un diverso indice di capacità contributiva smentisce l'assunto che, mancando

una nuova ricchezza, la normativa censurata determini un illegittimo effetto ablatorio della proprietà [S. 108/232. Pres. SCIARRA; Red. de PRETIS]

Capitolo 6. Capacità contributiva

1. In generale

L'art. 53 Cost. costituisce, per costante giurisprudenza costituzionale, espressione specifica in materia tributaria del più generale principio di eguaglianza e di ragionevolezza di cui all'art. 3 Cost. (*Precedenti: S. 149/2021 - mass. 44031; S. 142/2014 - mass. 37967; S. 116/2013 - mass. 37111; O. 341/2000 - mass. 25571*). [S. 108/23. Pres. SCIARRA; Red. de PRETIS]

Nello stesso senso, S. 149/21.

Per capacità contributiva, ai sensi dell'art. 53 Cost., si deve intendere l'idoneità del soggetto all'obbligazione d'imposta, desumibile dal presupposto economico cui l'imposizione è collegata, presupposto che consiste in qualsiasi indice rivelatore di ricchezza, secondo valutazioni riservate al legislatore, salvo il controllo di legittimità costituzionale sotto il profilo della loro arbitrarietà o irrazionalità. Pertanto, così come l'ampia discrezionalità riservata al legislatore in relazione alle varie finalità cui, di volta in volta, si ispira l'attività di imposizione fiscale, gli consente, sia pure con il limite della non arbitrarietà, di determinare i singoli fatti espressivi della capacità contributiva, allo stesso modo non è di per sé lesivo del principio di uguaglianza e di capacità contributiva il fatto che il legislatore individui, di volta in volta, quali indici rivelatori di capacità contributiva, le varie specie di beni patrimoniali sia di natura mobiliare che immobiliare. In particolare, ricorrendo determinate condizioni, nelle peculiari caratteristiche del mercato finanziario può essere non irragionevolmente individuato uno specifico e autonomo indice di capacità contributiva, idoneo a giustificare una regola differenziata di determinazione della base imponibile. (*Precedenti: S. 288/2019 - mass. 41903; S. 111/1997 - mass. 23271; S. 42/1992 - mass. 18096*). [S. 108/23. Pres. SCIARRA; Red. de PRETIS]

Il fatto che alla stessa categoria di soggetti si applichi, per effetto di un sopravvenuto mutamento di disciplina, un trattamento differenziato non contrasta con il principio di eguaglianza, poiché il trascorrere del tempo costituisce già di per sé un elemento idoneo a giustificare un diverso trattamento. (*Precedenti: S. 240/2019 - mass. 41641; S. 104/2018 - mass. 40767; S. 18/1994 - mass. 20273*). [S. 108/23. Pres. SCIARRA; Red. de PRETIS]

Ogni prelievo tributario deve avere una causa giustificatrice in indici concretamente rivelatori di ricchezza. (*Precedenti: S. 156/2001 - mass. 26245; S. 111/1997 - mass. 23271; S. 21/1996 - mass. 22138; S. 143/1995 - mass. 21365; S. 179/1985 - mass. 10989; S. 200/1976 - mass. 8507*). [S. 10/23. Pres. SCIARRA; Red. AMOROSO]

Non è dimostrato né dimostrabile che in ogni caso, per effetto del matrimonio, si abbia un aumento della capacità contributiva dei due soggetti insieme considerati. (*Precedente: S. 179/1976 - mass. 8458*). [O. 94/22. Pres. AMATO; Red. ANTONINI]

Un prelievo del quale si è esclusa la natura tributaria resta sottratto al principio di capacità contributiva, con la conseguenza che l'invocato parametro di cui

all'art. 53 Cost. deve ritenersi inconferente, siccome riguardante la materia della imposizione tributaria in senso stretto. (*Precedenti citati: sentenze n. 263 del 2020, n. 234 del 2020, n. 173 del 2016; ordinanza n. 22 del 2003*). [S. 149/21. Pres. CORAGGIO; Red. de PRETIS]

Il legislatore, quando assume un determinato presupposto, economicamente valutabile, quale indice di una nuova capacità contributiva in riferimento solo a determinati soggetti, rimane sottoposto al vincolo della non arbitrarietà con riguardo alla misura della imposizione, che deve risultare proporzionata al presupposto stesso. (Nel caso di specie, non è implausibile, nell'ambito di un periodo di crisi e nella comparazione con il mercato industriale, desumere dall'appartenenza del contribuente al mercato finanziario uno specifico e autonomo indice di capacità contributiva, rilevante ai fini di un temporaneo intervento anti-congiunturale – quale l'applicazione, prevista dall'art. 2, comma 2, del d.l. n. 133 del 2013, conv. con modif., nella legge n. 5 del 2014, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, di una «addizionale» di 8,5 punti percentuali all'aliquota dell'imposta sul reddito delle società – IRES – per gli enti creditizi e finanziari, per la Banca d'Italia e per le società e gli enti che esercitano attività assicurativa). (*Precedenti citati: sentenze n. 269 del 2017 e n. 201 del 2014*). [S. 288/19. Pres. CAROSI; Red. ANTONINI]

In un contesto complesso come quello contemporaneo, dove si sviluppano nuove e multiformi creazioni di valore, il concetto di capacità contributiva non necessariamente deve rimanere legato solo a indici tradizionali come il patrimonio e il reddito, potendo rilevare anche altre e più evolute forme di capacità, che ben possono denotare una forza o una potenzialità economica. [S. 288/19. Pres. CAROSI; Red. ANTONINI]

1.1. Casi concreti

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – sollevate in riferimento agli artt. 3 e 76 Cost. dalla Commissione tributaria provinciale di Benevento – dell'art. 28, comma 4, del d.lgs. n. 175 del 2014, il quale prevede che, ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società di cui all'art. 2495 cod. civ. ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione del registro delle imprese. La scelta del Governo si pone in linea di continuità e complementarità rispetto agli obiettivi di razionalizzazione dell'azione amministrativa in materia di attuazione e accertamento dei tributi perseguiti dalla delega, consentendo all'amministrazione finanziaria di compiere le ordinarie attività di accertamento nonostante l'estinzione della società, agevolando la definizione delle situazioni giuridiche soggettive passive e attive del contribuente. Né la norma censurata determina un'ingiustificata disparità di trattamento tra l'amministrazione finanziaria e gli altri creditori sociali, poiché l'interesse fiscale perseguito dalle obbligazioni tributarie giustifica lo scostamento dalla disciplina ordinaria. (*Precedente specifico citato: sentenza n. 90 del 2018*). [S. 142/20. Pres. CARTABIA; Red. MODUGNO]

2. Il dovere tributario

Il dovere tributario rientra tra quelli inderogabili di solidarietà, di cui l'art. 2 Cost. richiede l'adempimento. Tale qualificazione esprime un principio giuridico di integrazione attinente a quei valori di solidarietà che sono strutturali nel

disegno costituzionale, e pone tale dovere, ma solo in quanto relativo a un'imposizione tributaria che possa ritenersi stabilita nel rispetto del principio di legalità, in relazione di coesistenzialità con i diritti inviolabili. (*Precedenti: S. 120/2021 - mass. 44816; S. 288/2019 - mass. 41902*). [S. 140/22. Pres. AMATO; Red. ANTONINI]

L'inderogabilità del dovere tributario si giustifica solo nella misura in cui il sistema tributario rimanga saldamente ancorato al complesso dei principi e dei relativi bilanciamenti che la Costituzione prevede e consente, tra cui il rispetto del principio di capacità contributiva. Sicché quando il legislatore disattende tali condizioni, si allontana dalle altissime ragioni di civiltà giuridica che fondano il dovere tributario: in queste ipotesi si determina un'alterazione del rapporto tributario, con gravi conseguenze in termini di disorientamento non solo dello stesso sviluppo dell'ordinamento, ma anche del relativo contesto sociale. (*Precedente citato: sentenza n. 288 del 2019*). [S. 262/20. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

Il dovere tributario, inteso come concorso alle spese pubbliche in ragione della propria capacità contributiva, è qualificabile come dovere inderogabile di solidarietà non solo perché il prelievo fiscale è essenziale alla vita dello Stato, ma soprattutto in quanto è preordinato al finanziamento del sistema dei diritti costituzionali, sociali e civili, i quali richiedono ingenti quantità di risorse per divenire effettivi. Da tale legame, anche in forza della funzione redistributiva dell'imposizione fiscale e del nesso funzionale con l'art. 3, secondo comma, Cost., discende la sua riconducibilità al crisma dell'inderogabilità di cui all'art. 2 Cost. Tale qualifica, tuttavia, si giustifica solo nella misura in cui il sistema tributario rimanga saldamente ancorato al complesso dei principi e dei relativi bilanciamenti che la Costituzione prevede e consente, tra cui il rispetto del principio di capacità contributiva (art. 53 Cost.), sicché, quando il legislatore disattende tali condizioni, si allontana dalle altissime ragioni di civiltà giuridica che fondano il dovere tributario, con gravi conseguenze in termini di disorientamento non solo dello stesso sviluppo dell'ordinamento, ma anche del relativo contesto sociale. [S. 288/19. Pres. CAROSI; Red. ANTONINI]

2.1. Tributi e tutela giurisdizionale

Il giudice tributario deve far uso dei poteri istruttori riconosciutigli dal comma 1 dell'art. 7 del d.lgs. n. 546 del 1992 (facoltà di accesso, di richiesta di dati, di informazioni e chiarimenti conferite agli uffici tributari ed all'ente locale da ciascuna legge d'imposta), in un contesto processuale di pienezza del contraddittorio e di parità delle armi, quale proiezione del canone del giusto processo di cui all'art. 111, primo e secondo comma, Cost. (*Precedenti: S. 73/2022 - mass. 44615; S. 18/2000 - mass. 25108 e 25109*). [S. 10/23. Pres. SCIARRA; Red. AMOROSO]

La Costituzione non vieta di imporre prestazioni fiscali in stretta e razionale correlazione con il processo, sia che esse configurino vere e proprie tasse giudiziarie, sia che abbiano riguardo all'uso di documenti necessari alla pronunzia finale dei giudici. (*Precedente: S. 45/1963 - mass. 1765*). [S. 140/22. Pres. AMATO; Red. ANTONINI]

Non è possibile subordinare all'adempimento del dovere tributario l'esercizio del diritto alla tutela giurisdizionale quando si tratti di contestare la legittimità dell'imposizione tributaria, perché ciò viola l'art. 24 Cost.; ma non è esclusa tale possibilità quando ciò avvenga al fuori da tale ipotesi. (*Precedenti*: S. 522/2002 - mass. 27457; S. 111/1971 - mass. 5615; S. 61/1970 - mass. 4970; S. 100/1964 - mass. 2245). [S. 140/22. Pres. AMATO; Red. ANTONINI]

Se, in linea di principio, possono esistere casi in cui il dovere tributario può tradursi in oneri concernenti l'esercizio dello stesso diritto alla tutela giurisdizionale, in concreto ciò può avvenire solo nel rispetto del principio di proporzionalità e in particolare della stretta necessità, risultando costituzionalmente legittimo, quindi, solo quando l'adempimento di tale dovere non possa essere adeguatamente tutelato in altro modo. [S. 140/22. Pres. AMATO; Red. ANTONINI]

Il diritto alla tutela giurisdizionale non può in alcun modo essere sacrificato in nome di esigenze di tutela dell'interesse fiscale. Questo, infatti, sebbene costituisca un interesse particolarmente tutelato dall'art. 53, primo comma, Cost. – e che può giustificare svariate esigenze, come quella di evitare eventuali frodi facilmente ipotizzabili, garantire una pronta realizzazione del credito fiscale, oppure prevenire fenomeni di evasione o elusione – attiene a momenti della dinamica impositiva nei quali è ancora in fase di definizione ciò a cui corrisponde il dovere tributario. (*Precedente*: S. 262/2020 - mass. 42997; S. 201/2020 - mass. 42951; S. 358/1994 - mass. 20785; S. 173/1975 - mass. 7935). [S. 140/22. Pres. AMATO; Red. ANTONINI]

2.1.1. Casi concreti

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione degli artt. 3 e 24 Cost., l'art. 66, comma 2, del d.P.R. n. 131 del 1986, nella parte in cui non prevede che la disposizione di cui al comma 1 non si applichi al rilascio della copia della sentenza o di altro provvedimento giurisdizionale, i quali debbano essere utilizzati per proporre l'azione di ottemperanza dinanzi al giudice amministrativo. La disposizione censurata dal Consiglio di Stato, sez. quarta, non consentendo, in primo luogo, il rilascio del provvedimento giurisdizionale recante in calce la certificazione di passaggio in giudicato, impedisce di fatto l'accesso al giudizio di ottemperanza, e limita il diritto alla tutela giurisdizionale. In secondo luogo, tale limitazione non è strettamente necessaria e proporzionata rispetto alle esigenze di tutela dell'adempimento del dovere tributario, che pure vengono in considerazione nella fattispecie in esame, perché l'obbligazione tributaria non è contestata dal contribuente. Occorre infine considerare che la normativa sull'imposta di registro prevede obblighi collaterali a carico di cancellieri e segretari degli organi giurisdizionali; all'amministrazione finanziaria, pertanto, è assicurata la conoscenza dell'atto soggetto a registrazione e, per tal via, la possibilità di procedere alla liquidazione e alla riscossione dell'imposta. L'adempimento del dovere tributario, nella fattispecie censurata, risulta quindi già adeguatamente tutelato, senza che sia necessario disporre anche un ostacolo alla tutela giurisdizionale, che risulta obiettivamente eccessivo e quindi sproporzionato. (*Precedenti*: S. 198/2010 - mass. 34715; S. 157/1969 - mass. 3479; S. 80/1966 - mass. 2654; S. 91/1964 - mass. 2232; S. 89/1962 - mass. 1614; S. 75/1962 - mass. 1592; S. 79/1961 - mass. 1406; S. 21/1961 - mass. 1213). [S. 140/22. Pres. AMATO; Red. ANTONINI]

2.2. Contributo unificato per la presentazione del ricorso straordinario al Presidente della Repubblica (casistica)

È dichiarata manifestamente inammissibile, per incompleta ricostruzione del quadro normativo, la questione di legittimità costituzionale dell'art. 37, comma 6, lett. s), del d.l. n. 98 del 2011, conv., con modif., in legge n. 111 del 2011, sostitutivo dell'art. 13, comma 6-bis, del d.P.R. n. 115 del 2002, censurato dalla Commissione tributaria provinciale di Roma – in riferimento agli artt. 3 e 24 Cost. – nella parte in cui, per la presentazione del ricorso straordinario al Presidente della Repubblica, prevederebbe il pagamento di un contributo unificato pari al doppio di quello stabilito per l'ordinario ricorso al TAR e al Consiglio di Stato. È erroneo l'assunto del rimettente, poiché ben diverso e articolato è il meccanismo per determinare il contributo unificato per i ricorsi proposti davanti ai giudici amministrativi, il cui ammontare dipende dal rito applicabile e dalla materia oggetto del contenzioso e, per le ipotesi residuali, è equiparato a quello dovuto per il ricorso straordinario al Capo dello Stato. Una corretta e completa ricostruzione del quadro normativo era tanto più necessaria in quanto il ricorso straordinario al Presidente della Repubblica mantiene peculiari caratteristiche che non impongono di allineare la quantificazione del relativo contributo a quello previsto per i ricorsi innanzi al TAR e al Consiglio di Stato, rientrando tale quantificazione, in assenza di una soluzione costituzionalmente obbligata, nella discrezionalità del legislatore. (*Precedente citato: ordinanza n. 164 del 2010*). [O. 136/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

2.3. Questioni aventi possibili effetti pregiudizievoli per il contribuente

Ai fini dell'ammissibilità della questione, è sufficiente che il rimettente di un processo tributario sia effettivamente chiamato a fare applicazione della norma censurata, mentre non hanno rilevanza gli effetti sfavorevoli che potrebbero derivare per il contribuente nel giudizio *a quo* nel caso di accoglimento. (*Precedenti: S. 84/2021 - mass. 43809, S. 59/2021 - mass. 43751, S. 20/2018 - mass. 39783*). [S. 12/22. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

3. Agevolazioni fiscali

3.1. In generale

Le c.d. agevolazioni fiscali non rappresentano un "accidente" dei sistemi tributari, quanto piuttosto il modo di risolvere complessi problemi di ponderazione degli interessi e dei valori in gioco in materia di imposizione. Si tratta di una ponderazione rimessa in primo luogo alla valutazione discrezionale del legislatore, ma pur sempre sindacabile dalla Corte costituzionale sotto il profilo della proporzionalità del bilanciamento operato, in particolare quando viene in causa una vera e propria deroga al dovere di tutti di concorrere alle spese pubbliche in base alla propria capacità contributiva (artt. 2, 3 e 53 Cost.), con ricaduta sulle connesse finalità redistributive e sulle esigenze di finanziamento dei diritti costituzionali. (*Precedente citato: sentenza n. 288 del 2019*). [S. 120/20. Pres. CARTABIA; Red. ANTONINI]

Negli istituti agevolativi è ravvisabile la prevalenza di un carattere strutturale quando si è in presenza di agevolazioni previste per finalità intrinseche al prelievo, dal momento che la sottrazione all'imposizione (o la sua riduzione) è resa necessaria dall'applicazione coerente e sistematica del presupposto del tributo o dalla ricognizione dei soggetti passivi oppure dal rilievo di una minore o assente capacità contributiva. [S. 120/2020. Pres. CARTABIA; Red. ANTONINI]

Negli istituti agevolativi con finalità extrafiscali, la natura di agevolazione è propriamente riscontrabile, perché, a differenza di quelli strutturali, essi presuppongono l'esistenza di una capacità contributiva coerente con la struttura del tributo, ma prevedono forme di esenzione, di tassazione sostitutiva più favorevole o altre misure comunque dirette a rendere meno gravoso o non incidente il carico tributario in relazione a determinate fattispecie. All'interno di questa categoria è poi possibile distinguere tra quelle in cui la finalità extrafiscale appare riconducibile all'attuazione di altri principi costituzionali (quali, a titolo esemplificativo, la tutela della famiglia, del diritto alla salute o lo sviluppo della previdenza) e quelle per le quali, invece, questa prospettiva teleologica non è individuabile, fermo restando che, in tal caso, esse non assumano il tratto di un mero privilegio. In ogni caso, il suddetto difetto implica uno scrutinio particolarmente rigoroso sulla sussistenza di una *eadem ratio* che ne giustifichi l'estensione in riferimento alle fattispecie ritenute escluse. (S. 159/1985 - mass. 10942) [S. 120/2020. Pres. CARTABIA; Red. ANTONINI]

Rientra nel potere discrezionale del legislatore decidere non solo in ordine all'*an*, ma anche in ordine al *quantum* e ad ogni altra modalità e condizione afferente alla determinazione di agevolazioni e benefici fiscali. Nell'esercizio di tale potere egli non è obbligato a mantenere il regime derogatorio, qualora siano diversamente valutate le condizioni per le quali detto regime era stato disposto, purché ciò avvenga nei limiti della non arbitrarietà e della ragionevolezza e nel rispetto dei principi costituzionali in materia. (Precedenti citati: sentenza n. 108 del 1983; ordinanza n. 174 del 2001). [S. 72/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

Le norme di natura agevolativa, aventi carattere eccezionale e derogatorio, costituiscono esercizio di un potere discrezionale del legislatore, censurabile solo per la sua eventuale palese arbitrarietà o irrazionalità; con la conseguenza che la Corte costituzionale non può estenderne l'ambito di applicazione, se non quando lo esiga la *ratio* dei benefici medesimi. (Precedenti citati: sentenze n. 177 del 2017 e n. 292 del 1987; ordinanza n. 174 del 2001). [S. 242/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

3.2. Compensi ai volontari (casistica)

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 117, secondo comma, lett. e), Cost., l'art. 10, comma 3, della legge reg. Lombardia n. 16 del 2019, nella parte in cui, rinviando all'art. 16, comma 3, del d.lgs. n. 40 del 2017, prevede che i compensi corrisposti ai volontari della Leva civica lombarda volontaria siano esenti da imposizioni tributarie. La norma regionale impugnata dal Governo estende l'indicata esenzione tributaria disposta dal legislatore statale con esclusivo riguardo agli assegni attribuiti agli operatori in servizio civile universale. In tal modo, essa determina l'effetto di introdurre una nuova esenzione IRPEF e finisce sostanzialmente per esportare a carico del bilancio statale il costo di una misura agevolativa assunta in ambito regionale, con una grave distorsione della responsabilità finanziaria, in violazione della *ratio* anche insita nella riserva alla sfera di competenza esclusiva statale del sistema tributario dello Stato. [S. 274/20. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

3.3. Intermediari finanziari (casistica)

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione degli artt. 3 e 41 Cost., l'art. 15, primo comma, del d.P.R. n. 601 del 1973 – nella versione in vigore anteriormente alle modifiche apportate dalla legge n. 244 del 2007 – nella parte in cui esclude l'applicabilità dell'agevolazione fiscale ivi prevista alle operazioni effettuate dagli intermediari finanziari. Nell'esentare dalle imposte di registro, ipotecarie e catastali e dalle tasse sulle concessioni governative le operazioni di finanziamento a medio e lungo termine “effettuate da aziende e istituti di credito”, la disposizione censurata dalle Sezioni unite della Corte di cassazione mira a favorire gli investimenti a lungo termine – capaci di creare nuova ricchezza accrescendo, tra l'altro, il prelievo fiscale – e non attribuisce perciò alcun rilievo alle modalità di predisposizione della provvista, ma solo all'erogazione del finanziamento. Tale essendo la *ratio* del beneficio, la limitazione di esso (secondo il “diritto vivente”) alle sole operazioni effettuate dalle banche non trova più giustificazione nel contesto attuale e comporta una irragionevole discriminazione – unicamente basata sulla natura dei soggetti finanzianti – in danno degli intermediari che erogano i medesimi finanziamenti, altresì producendo una distorsione della concorrenza nello specifico settore a parità di prodotti offerti, in violazione della libertà di iniziativa economica privata, di cui la libertà di concorrenza costituisce una delle manifestazioni. (*Precedente citato: sentenza n. 94 del 2013*). [S. 242/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

3.4. Retribuzione di produttività erogata ai lavoratori dipendenti privati (casistica)

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 2 del d.l. n. 93 del 2008, conv., con modif., in legge n. 126 del 2008, come richiamato dall'art. 33, comma 12, della legge n. 183 del 2011, sollevata dalla Commissione tributaria provinciale di Genova – in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost. – sotto il profilo della disparità di regime fiscale cui sarebbero ingiustificatamente assoggettati i lavoratori dipendenti del settore pubblico rispetto a quelli del settore privato relativamente alla tassazione della retribuzione legata a incrementi di produttività. L'asserita lesione del principio di eguaglianza – su cui verte il *thema decidendum* – deriva dall'art. 26 del d.l. n. 98 del 2011, che, per l'anno 2012, restringe ai lavoratori dipendenti del settore privato il beneficio della tassazione agevolata, e non dai menzionati artt. 2 e 33, comma 2, coinvolti come oggetto di censura, i quali, fissando l'imposta sostitutiva al 10% e prorogandola per l'anno 2012, si limitano a definire in concreto le caratteristiche del beneficio e risultano quindi privi di efficacia lesiva. [S. 153/17. Pres. GROSSI; Red. de PRETIS]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 53, comma 1, del d.l. n. 93 del 2008, conv., con modif., in legge n. 126 del 2008, e dell'art. 26, comma 1, del d.l. n. 98 del 2011, conv., con modif., in legge n. 111 del 2011, censurati dalla Commissione tributaria provinciale di Genova – in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost. – nella parte in cui restringono ai lavoratori dipendenti del settore privato la tassazione agevolata della retribuzione di produttività per gli anni 2011 e 2012, escludendola per i lavoratori del settore pubblico e, in specie, per i dipendenti delle agenzie fiscali. L'agevolazione in esame ha lo scopo, evidente, di incentivare la produttività del lavoro, ma il suo oggetto non è collegato a un generico miglioramento delle prestazioni dei lavoratori dipendenti, bensì all'erogazione di somme ai fini di miglioramento della competitività

aziendale o di incremento della produzione di utili; ne consegue che la *ratio* del beneficio fiscale è di promuovere nell'interesse generale la competitività delle imprese operanti nel mercato, e non può quindi considerarsi riferibile anche alla categoria dei dipendenti del settore pubblico. Non rileva in contrario che l'art. 2, comma 5, del d.l. n. 93 del 2008 non abbia escluso ab origine la possibilità di estendere il beneficio ai dipendenti pubblici, poiché da tale previsione – non riprodotta per gli anni successivi al 2008 – non è corretto inferire né un obbligo per il legislatore di estendere l'agevolazione (ciò che avrebbe comportato non solo un aumento delle risorse necessarie per attuare la misura, ma anche un allargamento degli obiettivi generali perseguiti), né la palese arbitrarietà o irrazionalità della scelta discrezionale del legislatore di non estendere il beneficio. [S. 153/17. Pres. GROSSI; Red. de PRETIS]

Capitolo 7. Fisco e contribuente

1. Contraddittorio endoprocedimentale in materia tributaria

Il contraddittorio endoprocedimentale, quale espressione del principio del “giusto procedimento” (in virtù del quale i soggetti privati dovrebbero poter esporre le proprie ragioni, in particolare prima che vengano adottati provvedimenti limitativi dei loro diritti), ha assunto un ruolo centrale nel nostro ordinamento, anche come criterio di orientamento non solo per l’interprete, ma prima ancora per il legislatore. Ciò vale anche in ambito tributario, dove il contraddittorio endoprocedimentale, da un lato, persegue lo scopo di “ottimizzare” l’azione di controllo fiscale, risultando così strumentale al buon andamento dell’amministrazione finanziaria; dall’altro, garantisce i diritti del contribuente, permettendogli di neutralizzare, sin dalla fase amministrativa, eventuali errori a lui pregiudizievoli. (*Precedenti: S. 71/2015 - mass. 38337; S. 210/1995 - mass. 21484*). [S. 47/23. Pres. SCIARRA; Red. BARBERA]

1.1. Casi concreti

Sono dichiarate manifestamente inammissibili, per mancanza di puntuale identificazione delle norme censurate e conseguente incertezza del *petitum*, le questioni di legittimità costituzionale sollevate dalla Commissione tributaria regionale della Campania censurando – in riferimento agli artt. 3, 24 e 117, primo comma, Cost., nonché ai criteri comuni di razionalità ed uniformità logico-giuridica, di diritto interno ed internazionale ed ai criteri di razionalità e ai principi generali dell’ordinamento – il “diritto nazionale” e dunque “tutte le norme” interne che, “a differenza del diritto dell’Unione europea”, non prevedono alcun “obbligo generalizzato di contraddittorio endoprocedimentale in materia tributaria, vieppiù a pena di nullità”, nonché l’indirizzo interpretativo delle sezioni unite della Cassazione che condiziona la nullità, ove prevista, dell’accertamento tributario non preceduto da contraddittorio preventivo all’indicazione delle ragioni (non pretestuose o devianti dai canoni di correttezza e lealtà) che in esso il contribuente avrebbe fatto valere. Per entrambe le questioni manca – ne è desumibile dall’ordinanza di rimessione – l’indicazione delle norme censurate (del tutto assenti per la seconda questione e inadeguatamente indicate per la prima), con la conseguenza che risulta generica e incerta la formulazione del *petitum* e indeterminata la pronuncia da adottare per eliminare i vizi denunciati. (*Precedente citato: sentenza n. 218 del 2014*). [O. 189/17. Pres. GROSSI; Red. BARBERA]

È dichiarata manifestamente inammissibile – per inadeguata descrizione della fattispecie oggetto del giudizio a quo, tale da impedire il controllo della rilevanza – la questione di legittimità costituzionale dell’art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000, censurato dalla Commissione tributaria regionale della Toscana, in riferimento agli artt. 3, 24, 53, 111 e 117, primo comma, Cost. (quest’ultimo in relazione all’art. 6 della CEDU), in quanto – secondo l’interpretazione delle Sezioni unite della Cassazione, assunta come diritto vivente – garantisce al contribuente, a pena di invalidità dell’atto di accertamento, l’instaurazione del contraddittorio anticipato nei procedimenti relativi a tributi “non armonizzati”, limitatamente ai soli controlli effettuati mediante accessi, ispezioni o verifiche nei luoghi di riferimento del contribuente, e non anche per i controlli fiscali realizzati in ufficio dai verificatori. La lacunosa descrizione della fattispecie di causa

offerta dal rimettente, non consentendo di identificare le caratteristiche del procedimento che ha portato all'accertamento contestato né l'effettiva natura di quest'ultimo, impedisce il necessario controllo della Corte sulla rilevanza della questione. Infatti – anche ammettendo che l'accertamento oggetto del giudizio *a quo* non inerisca a “tributi armonizzati” (per i quali l'obbligo di contraddittorio preventivo deriva dall'art. 41 della Carta dei diritti fondamentali dell'UE) e che non sia stato preceduto da accessi, ispezioni o verifiche nei luoghi di riferimento del contribuente (nel qual caso è applicabile l'obbligo di contraddittorio di cui al censurato art. 12, comma 7) – rimane alla Corte precluso di verificare, ai fini della rilevanza, che nel caso di specie non ricorra una delle ipotesi (ad esempio, accertamento basato su parametri standardizzati, come gli studi di settore) nelle quali il contraddittorio preventivo è espressamente imposto da una specifica disposizione di legge, ciò che neutralizzerebbe in radice l'esigenza della verifica di costituzionalità. (*Precedenti citati: sentenza n. 218 del 2014 e ordinanza n. 12 del 2017*). [O. 187/17. Pres. GROSSI; Red. BARBERA]

È dichiarata manifestamente inammissibile, per mancanza di adeguata motivazione su profili del giudizio *a quo* pregiudiziali rispetto all'applicabilità delle norme censurate, la questione di legittimità costituzionale dell'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 e degli artt. 32, 39 e 41-*bis* del d.P.R. n. 600 del 1973, censurati dalla Commissione tributaria provinciale di Siracusa – in riferimento agli artt. 3, 24, 53, 111 e 117, primo comma, Cost. ed in relazione all'art. 6 della CEDU e all'art. 1 del relativo Protocollo addizionale – nella parte in cui (secondo l'interpretazione delle sezioni unite della Cassazione) non prevedono, per i tributi “non armonizzati”, l'obbligo preventivo di instaurazione del contraddittorio prima della emissione dell'atto impositivo, se non nell'ipotesi di controlli effettuati mediante accessi, ispezioni o verifiche nei luoghi di riferimento del contribuente. Pur dando espressamente conto di alcuni profili del giudizio principale logicamente e giuridicamente pregiudiziali rispetto alla applicabilità delle norme censurate (tra i quali preliminare ed assorbente è l'asserita inesistenza della notifica dell'atto impugnato), il rimettente non ha adeguatamente motivato, anche solo in termini di mera plausibilità, in ordine alle ragioni che permetterebbero di rigettarli; né a tal fine è sufficiente l'apodittico riferimento alle non descritte difese dell'amministrazione finanziaria resistente e al non specificato orientamento giurisprudenziale che dovrebbe sostenerle. [O. 188/17. Pres. GROSSI; Red. BARBERA]

2. Il procedimento tributario

Il procedimento tributario costituisce una *species* del procedimento amministrativo, ma, a differenza di quest'ultimo, non contiene previsioni generali in ordine alla formazione partecipata dell'atto impositivo che ne costituisce l'eventuale atto conclusivo. [S. 47/23. Pres. SCIARRA; Red. BARBERA]

Nel procedimento di verifica fiscale in cui l'amministrazione attua il diritto dell'Unione europea, questa è tenuta ad osservare gli obblighi derivanti dal diritto a una buona amministrazione sancito dall'art. 41, par. 1, della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea. [S. 47/23. Pres. SCIARRA; Red. BARBERA]

2.1. Casi concreti

Sono dichiarate non fondate, nei sensi di cui in motivazione, le questioni di legittimità costituzionale, sollevate in via principale dalla CTP di Arezzo in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., dell'art. 32, primo comma, n. 2), del d.P.R. n. 600 del 1973, che pone la presunzione secondo cui i prelevamenti sul conto corrente, se non risultanti dalle scritture contabili dell'imprenditore e salvo che quest'ultimo ne indichi il beneficiario, costituiscono, per un pari importo, ricavi. La disposizione censurata deve essere interpretata nel senso che, a fronte della presunzione legale di ricavi non contabilizzati, e quindi "occulti", scaturente da prelevamenti bancari non giustificati, il contribuente imprenditore possa sempre, anche in caso di accertamento analitico-induttivo, opporre la prova presuntiva contraria e in particolare possa eccepire la incidenza percentuale dei costi relativi, che vanno, dunque, detratti dall'ammontare dei prelievi non giustificati. La possibilità della prova contraria da parte del contribuente - estesa a ogni presunzione semplice ai sensi dell'art. 2729 cod. civ. e integrata dalla deducibilità del fatto notorio ai sensi dell'art. 115, secondo comma, cod. proc. civ. - assicura la non arbitrarietà della presunzione legale in favore del fisco, fondata su dati di esperienza generalizzati secondo l'*id quod plerumque accidit*, nonché il rispetto della capacità contributiva. (Precedenti: S. 188/2018 - mass. 40295; S. 269/2017; S. 228/2014 - mass. 38120; S. 139/2010 - mass. 34603; S. 225/2005 - mass. 29442; S. 346/1999 - mass. 24842; O. 260/2000 - mass. 25479). [S. 10/23. Pres. SCIARRA; Red. AMOROSO]

3. Il processo tributario

3.1. Il rito camerale

Il rito camerale rinviene una coerente e logica motivazione nell'interesse generale ad un più rapido funzionamento del processo, interesse che assume particolare rilievo per il processo tributario, gravato da un contenzioso di dimensioni particolarmente ingenti. (Precedenti: S. 141/1998 - mass. 23842; S. 543/1989 - mass. 15484; S. 212/1986 - mass. 12554). [S. 73/22. Pres. AMATO; Red. SAN GIORGIO]

3.1.1. Casi concreti

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale, sollevate dalla CTP di Catania in riferimento agli artt. 101, 111 e 136 Cost., degli artt. 30, comma 1, lett. g), n. 1), della legge n. 413 del 1991, 32, comma 3, e 33 del d.lgs. n. 546 del 1992, che rimettono alla valutazione discrezionale delle parti l'individuazione della forma della trattazione nei processi tributari di primo e di secondo grado. Il differente contenuto precettivo delle norme dichiarate costituzionalmente illegittime con la sentenza n. 50 del 1989 (art. 39 del d.P.R. n. 636 del 1972) esclude che il combinato disposto censurato riproponga la disciplina prevalente. La pubblicità dell'udienza risulta infatti non già esclusa, come accadeva in precedenza, bensì condizionata alla presentazione, da almeno una delle parti, di un'apposita istanza di discussione. Avuto anche riguardo alla circostanza che il legislatore ha connotato il giudizio tributario come processo prevalentemente documentale, non è irragionevole la previsione di un rito camerale condizionato alla mancata istanza di parte dell'udienza pubblica. Ciò non è di ostacolo a una piena attuazione del contraddittorio, in quanto le disposizioni censurate, per un verso non escludono la discussione in pubblica udienza, ma ne subordinano lo svolgimento alla tempestiva richiesta di almeno una delle parti, e, per un altro, attribuendo ai litiganti la facoltà di depositare, oltre alle memorie illustrative,

ulteriori memorie di replica in un identico termine in parallelo, garantiscono un'adeguata e paritetica possibilità di difesa. È evidente che un meccanismo procedurale, come quello delineato dalle norme in scrutinio, che consente ad entrambe le parti, pubblica e privata, di valutare caso per caso la reale necessità di avvalersi della discussione in pubblica udienza, persegue un ragionevole fine di elasticità - in forza del quale le risorse offerte dall'ordinamento devono essere calibrate in base alle effettive esigenze di tutela - e non interferisce con la cura dell'interesse pubblico al prelievo fiscale. (*Precedenti: S. 141/1998 - mass. 23842; O. 273/2019 - mass. 41825*). [S. 73/22. Pres. AMATO; Red. SAN GIORGIO]

4. Riscossione delle imposte

4.1. In generale

La capacità di escutere i debitori non dipende solo dalla situazione economica dei membri della collettività, ma anche e soprattutto dall'efficienza amministrativa dell'ente locale e dei propri uffici preposti alla riscossione. Se una capacità di riscossione inferiore alla media nazionale è un problema prevalentemente organizzativo, diverso è quello legato all'insufficienza strutturale del gettito fiscale ad assicurare i servizi essenziali. In tal caso i rimedi previsti dalla Costituzione per garantire interventi ispirati alla solidarietà sono indicati dall'art. 119. [S. 4/20. Pres. CAROSI; Red. CAROSI]

Il regime differenziato della riscossione coattiva delle imposte [non pagate] risponde all'esigenza, di rilievo costituzionale, di assicurare la pronta realizzazione del credito fiscale a garanzia del regolare svolgimento della vita finanziaria dello Stato. (*Precedenti citati: sentenze n. 175 del 2018, n. 90 del 2018, n. 281 del 2011*). [O. 2/20. Pres. CAROSI; Red. AMOROSO]

In senso identico, O. 104/2019

Una riscossione ordinata e tempestivamente controllabile delle entrate è elemento indefettibile di una corretta elaborazione e gestione del bilancio, inteso come bene pubblico funzionale alla valorizzazione della democrazia rappresentativa, mentre meccanismi comportanti una lunghissima dilazione temporale sono difficilmente compatibili con la sua fisiologica dinamica. In tale prospettiva deve essere sottolineata l'esigenza che per i crediti di minore dimensione il legislatore predisponga sistemi di riscossione più efficaci, proporzionati e tempestivi di quelli fin qui adottati. (*Precedenti citati: sentenze n. 18 del 2019, n. 247 del 2017, n. 80 del 2017 e n. 184 del 2016*). [S. 51/19. Pres. LATTANZI; Red. ANTONINI]

4.1.1. Casi concreti

Sono dichiarate manifestamente infondate le questioni di legittimità costituzionale – sollevate dalla Commissione tributaria regionale della Campania in riferimento agli artt. 3, 24, 23, 97, 111 e 11 Cost., quest'ultimo in relazione all'art. 6 CEDU – degli artt. 14 della legge n. 890 del 1982 e 1, comma 161, della legge n. 296 del 2006, nella parte in cui, ammettendo la notificazione diretta degli atti impositivi e dei ruoli da parte degli uffici finanziari erariali e locali nonché degli enti di riscossione mediante raccomandata con ricevuta di ritorno, escludono l'applicazione delle modalità previste dalla legge n. 890 del 1982 per la consegna del plico a persona diversa dal destinatario (tra cui l'invio di comunicazione di

avvenuta notifica). Questioni analoghe, riferite all'art. 26, primo comma, del d.P.R. n. 602 del 1973, sono già state dichiarate non fondate, nei sensi di cui in motivazione, con la sentenza n. 175 del 2018, la quale ha affermato che nella notificazione diretta vi è un sufficiente livello di conoscibilità dell'atto, stante l'avvenuta consegna del plico (oltre che al destinatario, anche alternativamente) a chi sia legittimato a riceverlo, sicché il "limite inderogabile" della discrezionalità del legislatore non è superato e non è compromesso il diritto di difesa del notificatario, fermo restando che la mancanza, in concreto, di "effettiva conoscenza" dell'atto, per causa non imputabile, può legittimare il destinatario a richiedere la rimessione in termini ex art. 153, secondo comma, cod. proc. civ. Né l'indicazione nell'odierna ordinanza di ulteriori parametri offre elementi per una diversa valutazione delle questioni. (*Precedente citato: sentenza n. 175 del 2018*). [O. 104/19. Pres. LATTANZI; Red. AMOROSO]

Sono dichiarate inammissibili, per difetto di rilevanza, le questioni di legittimità costituzionale, sollevate dalla Corte dei conti, sez. giur. per la Regione Abruzzo, in riferimento agli artt. 3, 24, 53, 81, 97, 103, 111 e 119, primo, secondo e quarto comma, Cost., dell'art. 1, commi 687, secondo periodo, e 688, secondo periodo, della legge n. 190 del 2014, che impongono un differimento fino al biennio 2038/2039 per i ruoli del 2000 dell'esercizio del potere di controllo degli enti creditori sulle quote di cui i soggetti "pubblici" sono affidatari per la riscossione e, in ogni caso, vietano di sottoporre a controllo le quote di valore inferiore o pari a 300 euro. La rimettente muove da un erroneo presupposto interpretativo, poiché la normativa censurata – che ha introdotto un sistema di straordinaria eccezionalità per il controllo nel tempo delle quote dichiarate inesigibili, definito "scalare inverso" – è riferibile esclusivamente a determinate società di riscossione a partecipazione pubblica e non è applicabile, come nel caso di specie, a società cessionaria del ramo di azienda relativo alle attività svolte in regime di concessione per conto degli enti locali. Tale disciplina può trovare applicazione solo relativamente a fattispecie ricomprese in proroghe "specifiche" (disposte dal comma 12 dell'art. 3 del d.l. n. 203 del 2005), e quindi non può applicarsi alle società private "scorporate". (*Precedenti citati: sentenze n. 22 del 2017, n. 257 del 2010 e n. 46 del 2010; ordinanze n. 259 del 2016, n. 92 del 2016, n. 36 del 2016 e n. 23 del 2004*) [S. 51/19. Pres. LATTANZI; Red. ANTONINI]

È dichiarata manifestamente inammissibile, per oscurità della censura e per assoluta indeterminazione ed ambiguità del *petitum*, la questione di legittimità costituzionale – sollevata dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia in riferimento agli artt. 3, comma 1, 24, comma 1, e 97, comma 1, Cost. – dell'art. 17, comma 1, del d.lgs. n. 112 del 1999, come sostituito dall'art. 32, comma 1, lett. a), del d.l. n. 185 del 2008, conv., con modif., nella legge n. 2 del 2009, nella parte in cui prevede che l'attività degli agenti della riscossione è remunerata con un aggio percentuale delle somme iscritte a ruolo riscosse e dei relativi interessi di mora posto a carico del debitore, parzialmente, in caso di pagamento entro il sessantesimo giorno dalla notifica della cartella, integralmente, in caso di pagamento oltre detto termine. La censura relativa all'art. 97 Cost. risulta formulata in maniera confusa ed oscura, mentre, quanto alle altre censure, sussiste un'assoluta indeterminazione ed ambiguità del *petitum*. Nella prospettazione incentrata sulla disparità di trattamento nonché sulla violazione dell'art. 24 Cost., non è infatti chiaro se si invochi senz'altro la eliminazione dell'aggio ovvero se si

intenda colpire la disposizione che autorizza l'emissione della cartella di pagamento pur in presenza di impugnazione dell'avviso di accertamento, disposizione che tuttavia non è indicata né espressamente censurata. In relazione alla presunta irrazionalità del sistema, invece, sembra che si invochi un intervento non totalmente caducatorio ma teso a ridisegnare la disciplina del compenso dell'agente di riscossione in maniera tale da garantirne l'ancoraggio al costo effettivo dell'attività di riscossione, richiesta che però presenta un insuperabile margine di ambiguità poiché – in mancanza dell'indicazione dei criteri da seguire per la quantificazione dell'aggio – l'asserita sproporzione del compenso si presta ad una duplice lettura: rispetto ai costi complessivi dell'attività svolta dall'agente della riscossione oppure rispetto al costo della specifica procedura esecutiva. (*Precedenti citati: ordinanze n. 227 del 2016 e n. 269 del 2015*). [O. 65/18. Pres. LATTANZI; Red. CORAGGIO]

Sono dichiarate manifestamente inammissibili, per una pluralità di concomitanti ragioni, le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 17, comma 1, del d.lgs. n. 112 del 1999, come sostituito dall'art. 32, comma 1, lett. a), del d.l. n. 185 del 2008 (conv., con modif., nella legge n. 2 del 2009), censurato dalle Commissioni tributarie provinciali di Cagliari, di Milano e di Roma – in riferimento agli artt. 3, 53 e 97 Cost. – nella parte in cui addebita l'aggio di riscossione in misura correlata al valore della lite e ne calcola l'entità nella misura fissa del 9 per cento per i contribuenti che non effettuano il pagamento dell'imposta nei sessanta giorni dalla notifica della cartella di pagamento. L'ordinanza di rimessione della CTP di Cagliari non consente, anche per la carente descrizione della fattispecie concreta, di identificare precisamente la norma oggetto di censura, in quanto denuncia la variabilità dell'aggio su base territoriale, che era prevista dall'art. 17 come modificato dal d.l. n. 262 del 2006 contraddittoriamente fa riferimento, nell'iter argomentativo, alla misura di aggio unica sul territorio nazionale, introdotta dall'art. 32 del d.l. n. 185 del 2008, ciò che si riverbera sulla rilevanza della questione, impedendo di valutare la necessità di applicazione della norma censurata. Le ordinanze delle CTP di Roma e di Milano sono carenti nella descrizione della vicenda cui rispettivamente si riferiscono, in quanto non indicano una serie di elementi indispensabili per valutare quale versione del censurato art. 17 (che ha subito diversi interventi normativi) debba trovare applicazione *ratione temporis* nei giudizi a quibus, ciò che si traduce in difetto di motivazione sulla rilevanza. Sotto diverso profilo, è altresì carente la motivazione sulla rilevanza delle questioni sollevate dalle CTP di Cagliari e di Roma, l'una avendo omesso di esaminare i motivi di impugnazione dedotti dal contribuente a sostegno della asserita illegittimità della cartella di pagamento; l'altra avendone affermato apoditticamente l'infondatezza, senza offrire argomentazione al riguardo. (*Precedenti citati: ordinanza n. 312 del 2012; ordinanza n. 147 del 2015*). [O. 129/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

4.2. Crediti tributari

A differenza del credito fiscale, che rinviene la propria causa in una prestazione patrimoniale posta dall'ordinamento a carico di un soggetto in base ad uno specifico indice di capacità contributiva e destinata a sovvenire a pubbliche spese, quello per rivalsa trova titolo nel potere accordato, a determinate condizioni, dalla legge al soggetto obbligato all'assolvimento del tributo di recuperarne l'onere economico. (*Precedenti: S. 167/2018 - mass. 40114; S. 89/2018 - mass.*

40740; S. 269/2017 - mass. 41949; S. 236/2017 - mass. 42144). [S. 101/22. Pres. AMATO; Red. SAN GIORGIO]

In senso identico, S. 167/22

La pur marcata peculiarità dei crediti tributari, che può giovare di una disciplina di favore per l'amministrazione fiscale, e che è a fondamento della speciale procedura di riscossione coattiva tributaria rispetto a quella ordinaria di espropriazione forzata, non è però tale da giustificare che, nelle ipotesi in cui il contribuente contesti il diritto di procedere a riscossione coattiva e sussista la giurisdizione del giudice ordinario, non vi sia una risposta di giustizia se non dopo la chiusura della procedura di riscossione ed in termini meramente risarcitori. (*Precedente citato: sentenza n. 90 del 2018*). [S. 114/18. Pres. LATTANZI; Red. AMOROSO]

I crediti tributari hanno una marcata connotazione di specialità in ragione dello stretto rapporto di derivazione dal precetto dell'art. 53, primo comma, Cost.; tali crediti vanno ad alimentare la finanza pubblica perché sia assicurato il prescritto equilibrio di bilancio tra entrate e spese, elevato a vincolo costituzionale dalla legge cost. n. 1 del 2012 e dal Trattato sulla stabilità, sul coordinamento e sulla governance nell'Unione economica e monetaria, fatto a Bruxelles il 2 marzo 2012 [Fiscal compact]. [S. 90/18. Pres. LATTANZI; Red. AMOROSO]

4.2.1. Casi concreti

È dichiarata inammissibile, per richiesta di intervento additivo implicante scelte affidate alla discrezionalità del legislatore, la questione di legittimità costituzionale – sollevata dal Tribunale di Livorno in riferimento all'art. 3 Cost. – dell'art. 2752, terzo comma, cod. civ., che non munisce di privilegio generale mobiliare il credito per rivalsa spettante, ai sensi dell'art. 3, comma 26, della legge n. 549 del 1995, al gestore dell'impianto di stoccaggio definitivo di rifiuti - che abbia versato il tributo speciale per il deposito in discarica e in impianti di incenerimento senza recupero energetico dei rifiuti solidi, c.d. "ecotassa" - nei confronti del soggetto che ha effettuato il conferimento. La norma censurata non determina una ingiustificata disparità di trattamento, in quanto la rivalsa connessa al versamento dell'ecotassa da un lato non è inscrivibile nel *genus* dei «crediti per le imposte, tasse e tributi» degli enti territoriali di cui all'art. 2752, terzo comma, cod. civ.; dall'altro, non è assimilabile a quella accordata dall'art. 16, comma 3, del d.lgs. n. 504 del 1995 al soggetto obbligato per le accise, assunto a *tertium comparationis*. Nel ribadire che spetta soltanto al legislatore elevare la causa di un credito a ragione giustificatrice dell'istituzione di un nuovo privilegio va, nondimeno, rilevata l'opportunità di una revisione organica della materia in esame, allo scopo di verificare la congruenza tra i caratteri morfologici e funzionali assegnati alle singole figure di rivalsa e le forme di tutela poste a garanzia del loro efficiente esercizio). (*Precedenti: S. 1/2020 - mass. 41780; S. 113/2004 - mass. 28423; S. 1/1998 - mass. 23678; S. 37/1997 - mass. 23116; S. 40/1996 - mass. 22177; S. 11/1995 - mass. 21247; S. 2/1995 - mass. 21237; S. 84/1992 - mass. 17930; S. 26/1982 - mass. 9317*). [S. 101/22. Pres. AMATO; Red. SAN GIORGIO]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale, sollevate dalla Commissione tributaria provinciale di Pisa in riferimento agli artt. 3 e 53

Cost., dell'art. 173, comma 13, del d.P.R. n. 917 del 1986, e dell'art. 15, comma 2, del d.lgs. n. 472 del 1997, nella parte in cui rispettivamente prevedono, in caso di scissione parziale di una società, la responsabilità solidale e illimitata della società beneficiaria per i debiti tributari riferibili a periodi di imposta anteriori alla data dalla quale l'operazione ha effetto, e che ciascuna società beneficiaria è obbligata in solido al pagamento delle somme dovute a titolo di sanzione per le violazioni commesse anteriormente alla data dalla quale la scissione produce effetto. Anche con riguardo al diritto societario, l'amministrazione finanziaria deve poter fare affidamento sul vincolo di specialità dei crediti tributari, al fine di conseguire l'equilibrio di bilancio e rispettare i parametri europei del debito pubblico, per cui è proprio tale specialità che giustifica, in caso di scissione societaria, una disciplina differenziata, secondo un canone di adeguatezza e proporzionalità, affinché l'amministrazione finanziaria non subisca pregiudizio dall'operazione di scissione. Né il particolare regime della solidarietà delle obbligazioni tributarie – per cui, in caso di scissione societaria, opera il criterio generale posto dall'art. 1292 cod. civ. – costituisce una sopravvenienza imprevedibile, lesiva dell'affidamento delle società beneficiarie, poiché la scissione societaria trova origine in un atto negoziale non solo volontario, ma anche consapevole dei debiti tributari della società scissa. Neppure si determina un *vulnus* della capacità contributiva, la quale sussiste in capo alla società originaria debitrice e non va parametrata al patrimonio netto delle società beneficiarie, sorte unilateralmente a seguito di un'operazione negoziale alla quale l'amministrazione finanziaria è estranea. Infine, il suddetto vincolo di solidarietà piena è comunque bilanciato dall'ordinaria azione di regresso tra coobbligati ex art. 1299 cod. civ. (*Precedenti citati: sentenze n. 225 del 2014, n. 281 del 2011, n. 157 del 1996 e n. 89 del 1992*). [S. 90/18. Pres. LATTANZI; Red. AMOROSO]

4.3. Notificazione diretta e semplificata della cartella di pagamento

Nella materia tributaria, l'obbligo dell'invio della comunicazione di avvenuta notifica vale a integrare le formalità del procedimento notificatorio e, se violato, comporta la nullità della notifica. Tale obbligo vale a rafforzare il diritto di azione e di difesa del destinatario dell'atto, ma non costituisce, nella disciplina della notificazione, una condizione indefettibile della tutela costituzionalmente necessaria di tale, pur fondamentale, diritto. [S. 175/18. Pres. LATTANZI; Red. AMOROSO]

4.3.1. Casi concreti

Sono dichiarate inammissibili – in quanto il rimedio al *vulnus* riscontrato richiede un intervento normativo di sistema, implicante scelte di fondo tra opzioni tutte rientranti nella discrezionalità del legislatore – le questioni di legittimità costituzionale, sollevate dalla Corte di giustizia tributaria di primo grado di Napoli in riferimento agli artt. 3, 24 e 113 Cost., dell'art. 12, comma 4-*bis*, del d.P.R. n. 602 del 1973, così come modificato dall'art. 3-*bis* del d.l. n. 146 del 2021, come convertito, il quale – disponendo che il ruolo e la cartella che si assume invalidamente notificata sono suscettibili di diretta impugnazione nei soli casi in cui il debitore che agisce in giudizio dimostri che dall'iscrizione a ruolo possa derivargli un pregiudizio per la partecipazione a una procedura di appalto –, innalza la soglia del bisogno di tutela giurisdizionale dei contribuenti ai fini della impugnazione “diretta” del ruolo e della cartella. La disposizione censurata restringe la possibilità di impugnare la cartella di pagamento che si ritenga invalidamente notificata e di cui il contribuente sia venuto a conoscenza dall'estratto

di ruolo (che ne afferma la valida notifica), a causa delle gravi inefficienze del sistema italiano della riscossione, che ha condotto all'enorme proliferazione di controversie strumentali di impugnazione degli estratti di ruolo radicate dai debitori iscritti a ruolo, con un aumento esponenziale delle cause per far valere, spesso pretestuosamente, ogni sorta d'eccezione avverso cartelle notificate anche molti anni prima. L'abuso di quanti approfittano della vulnerabilità del sistema e così generano un preoccupante contenzioso seriale non può tuttavia comprimere in via sistematica il bisogno di tutela "anticipata" dei soggetti (fossero anche pochi) che legittimamente lo invocano. Tuttavia, il rimedio alla situazione che si è prodotta coinvolge profili rimessi alla discrezionalità del legislatore; tale risultato può, infatti, essere ottenuto intervenendo in più direzioni, peraltro non alternative. Con riferimento a questa indefettibile esigenza di superare, in definitiva, la grave vulnerabilità ed inefficienza, anche con riferimento al sistema delle notifiche, che ancora affligge il sistema italiano della riscossione, va formulato il pressante auspicio che il Governo dia efficace attuazione ai principi e criteri direttivi per la revisione del sistema nazionale della riscossione contenuti nella delega conferitagli dall'art. 18 della legge n. 111 del 2023. (*Precedenti*: S. 71/2023 - mass. 45472; S. 96/2022 - mass. 44717; S. 22/2022 - mass. 44588; S. 259/2021 - mass. 44434; S. 240/2021 - mass. 44425; S. 146/2021 - mass. 44059; S. 103/2021 - mass. 43908; S. 33/2021 - mass. 43636; S. 32/2021 - mass. 43583; S. 288/2019 - mass. 41904; S. 51/2019 - mass. 42273; S. 80/2017 - mass. 41272; S. 184/2016 - mass. 38970). [S. 190/23. Pres. SCIARRA; Red. ANTONINI]

Sono dichiarate manifestamente infondate le questioni di legittimità costituzionale degli artt. 26, primo comma, secondo periodo, del d.P.R. n. 602 del 1973, 14 della legge n. 890 del 1982 e 1, comma 161, della legge n. 296 del 2006, censurati dalla Commissione tributaria regionale della Campania, in riferimento agli artt. 3, 23, 24, 97, 111 e 11 Cost., quest'ultimo in relazione all'art. 6 CEDU, nella parte in cui, ammettendo la notificazione diretta degli atti impositivi e dei ruoli da parte degli uffici finanziari erariali e locali nonché degli enti di riscossione mediante raccomandata con ricevuta di ritorno, escludono l'applicazione delle modalità previste dalla legge n. 890 del 1982 per la consegna del plico a persona diversa dal destinatario (tra cui l'invio di comunicazione di avvenuta notifica). Questioni analoghe sono già state dichiarate non fondate, nei sensi di cui in motivazione, dalla sentenza n. 175 del 2018 e manifestamente infondate con l'ordinanza n. 104 del 2019, sul rilievo che nella notificazione diretta vi è un sufficiente livello di conoscibilità dell'atto, stante l'avvenuta consegna del plico (oltre che al destinatario, anche alternativamente) a chi sia legittimato a riceverlo, sicché il "limite inderogabile" della discrezionalità del legislatore non è superato e non è compromesso il diritto di difesa del destinatario della notifica, fermo restando che la mancanza, in concreto, di "effettiva conoscenza" dell'atto, per causa non imputabile, può legittimare il destinatario a richiedere la rimessione in termini ex art. 153, secondo comma, cod. proc. civ. Né l'aggiuntiva evocazione nell'odierna ordinanza degli artt. 23, 97 e 11 Cost., in relazione all'art. 6 CEDU, offre elementi per una diversa valutazione delle questioni. (*Precedenti citati*: sentenza n. 175 del 2018 e ordinanza n. 104 del 2019). [O. 2/20. Pres. CAROSI; Red. AMOROSO]

Sono dichiarate non fondate, nei sensi di cui in motivazione, le questioni di legittimità costituzionale – sollevate dalla Commissione tributaria regionale della

Lombardia in riferimento agli artt. 3, primo comma, 24, primo e secondo comma, e 111, primo e secondo comma, Cost. – dell’art. 26, primo comma, del D.P.R. n. 602 1973. La norma – censurata nella parte in cui abilita il concessionario, poi divenuto agente, della riscossione alla notificazione diretta della cartella di pagamento, nonché nella parte in cui non prevede che la notifica di cartella di pagamento tramite il servizio postale avvenga con l’osservanza dell’art. 7 legge n. 890 del 1982, come modificato con la legge n. 31 del 2008 – trova giustificazione nell’accentuato ruolo pubblicistico dell’agente per la riscossione, cui è delegato per legge l’esercizio di poteri pubblicistici funzionali alla riscossione delle entrate pubbliche. Anche se la semplificazione insita nella notificazione diretta – il cui tratto più significativo è la mancata previsione della comunicazione di avvenuta notifica (CAN) – comporta un arretramento del diritto di difesa del destinatario, è comunque garantita un’effettiva possibilità di conoscenza della cartella di pagamento notificatagli, attraverso il completamento dell’avviso di ricevimento da parte dell’operatore postale, cosicché gli scostamenti rispetto al regime ordinario non superano il limite di compatibilità con i parametri evocati. Lo scarto tra conoscenza legale e conoscenza effettiva è suscettibile di essere riequilibrato attraverso un correttivo interpretativo che operi sul piano della rimessione in termini, attraverso un’applicazione estensiva di tale istituto – previsto dall’art. 6 dello statuto del contribuente – a favore del destinatario della notifica “diretta” della cartella di pagamento, il quale richieda la rimessione assumendo di non aver avuto conoscenza effettiva dell’atto per causa a lui non imputabile, essendo rimesso al prudente apprezzamento del giudice della controversia valutare ogni comprovato elemento presuntivo al fine di accogliere, o no, la richiesta. (*Precedenti citati: sentenze n. 146 del 2016, n. 258 del 2012, n. 3 del 2010, n. 366 del 2007, n. 280 del 2005, n. 360 del 2003 e n. 346 del 1998; ordinanza n. 131 del 2007*). [S. 175/18. Pres. LATTANZI; Red. AMOROSO]

4.4. Autotutela tributaria

In sede di autotutela tributaria, l’interesse pubblico alla rimozione dell’atto che ha condotto l’amministrazione a percepire somme non dovute acquista specifica valenza per la forza dell’interesse alla corretta esazione dei tributi, che si può considerare una sintesi tra l’interesse fiscale dello Stato-comunità e il principio della capacità contributiva, tutelati dall’art. 53, primo comma, Cost. [S. 181/17. Pres. GROSSI; Red. de PRETIS]

4.4.1. Casi concreti

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell’art. 2-*quater*, comma 1, del d.l. n. 564 del 1994, conv., con modif., nella legge n. 656 del 1994, e dell’art. 19, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992, censurati dalla Commissione tributaria provinciale di Chieti – in riferimento agli artt. 3, 23 e 53 Cost., per asserita violazione dei principi di ragionevolezza e di capacità contributiva – nella parte in cui non prevedono l’obbligo dell’amministrazione finanziaria di adottare un provvedimento espresso sull’istanza di annullamento in autotutela del provvedimento impositivo proposta dal contribuente e l’impugnabilità, da parte di questi, dell’eventuale silenzio della p.a. sull’istanza. Anche in ambito tributario, l’annullamento d’ufficio non ha funzione giustiziale di tutela del contribuente, bensì costituisce espressione di amministrazione attiva e comporta valutazioni discrezionali, in quanto l’interesse pubblico alla rimozione dell’atto [illegittimo] – pur traendo specifica valenza dalla forza che, in sede di autotutela tributaria, assume l’interesse pubblico alla corretta esazione dei tributi

– deve essere valutato in comparazione con altri interessi, tra cui quello alla stabilità dei rapporti giuridici di diritto pubblico, inevitabilmente compromessa dall’annullamento di un atto inoppugnabile. Le norme censurate operano, appunto, un bilanciamento non irragionevole tra l’interesse pubblico alla corretta esazione dei tributi e quello alla stabilità dei rapporti giuridici di diritto pubblico, il quale ultimo sarebbe invece sacrificato se si affermasse il dovere dell’amministrazione di pronunciarsi sull’istanza di autotutela del contribuente, offrendo a questi una generalizzata “seconda possibilità” di tutela, dopo la scadenza dei termini per il ricorso contro lo stesso atto impositivo, e creando una nuova situazione giuridicamente protetta del contribuente, per giunta azionabile *sine die*. La non irragionevolezza della disciplina esaminata non preclude al legislatore altre possibili scelte, come la previsione di casi di autotutela obbligatoria o l’introduzione di limiti all’esercizio del potere di autoannullamento. (*Precedenti citati: sentenze n. 94 del 2017 e n. 75 del 2000*). [S. 181/17. Pres. GROSSI; Red. de PRETIS]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale dell’art. 2-*quater*, comma 1, del d.l. n. 564 del 1994, conv., con modif., nella legge n. 656 del 1994, e dell’art. 19, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992, censurati dalla Commissione tributaria provinciale di Chieti – in riferimento all’art. 97 Cost. – in quanto, non prevedendo il dovere dell’amministrazione finanziaria di pronunciarsi sull’istanza di annullamento in autotutela presentata dal contribuente, violerebbero i principi di imparzialità e di buon andamento della p.a. Non è corretto ritenere che l’evocato parametro esiga la previsione legislativa di detto dovere, poiché, al contrario, proprio nel principio di buon andamento amministrativo si radica il vincolo per il legislatore di tenere conto, nella disciplina dell’annullamento d’ufficio, anche dell’interesse pubblico alla stabilità dei rapporti giuridici già definiti dall’amministrazione. [S. 181/17. Pres. GROSSI; Red. de PRETIS]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale dell’art. 2-*quater*, comma 1, del d.l. n. 564 del 1994, conv., con modif., nella legge n. 656 del 1994, e dell’art. 19, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992, censurati dalla Commissione tributaria provinciale di Chieti – in riferimento agli artt. 24 e 113 Cost. – in quanto, non prevedendo il dovere dell’amministrazione finanziaria di pronunciarsi sull’istanza di annullamento in autotutela presentata dal contribuente, comporterebbero per questi un “vuoto di tutela giurisdizionale”. Poiché l’assenza di detto dovere non è sotto altri profili costituzionalmente illegittima, non sussiste un interesse giuridicamente protetto a ottenere una decisione amministrativa sull’istanza di autotutela, fermo restando che, contro il provvedimento di cui è richiesto l’annullamento d’ufficio, l’interessato dispone degli ordinari rimedi di protezione giurisdizionale dei suoi diritti e interessi legittimi. [S. 181/17. Pres. GROSSI; Red. de PRETIS]

4.5. Recupero fiscale e ravvedimento operoso

L’attività di recupero fiscale dell’amministrazione finanziaria è ben diversa dal ravvedimento operoso, per cui a tali differenti situazioni il legislatore statale, nell’esercizio della sua discrezionalità nella materia del sistema tributario dello Stato, fa conseguire diverse destinazioni del gettito incamerato. [S. 206/23. Pres. BARBERA; Red. BUSCEMA]

4.6. Procedure di collaborazione volontaria in materia fiscale (c.d. *voluntary disclosure*)

Sebbene la giurisprudenza costituzionale attribuisca alla difesa del ricorrente un'autonomia tecnica nella più puntuale indicazione dei parametri del giudizio in via principale, riconoscendo ad essa il potere di integrare una sola parziale individuazione dei motivi di censura, tale discrezionalità trova il suo limite nel perimetro delle ragioni espresse nella deliberazione a ricorrere, poiché è evidente che non possono essere introdotte censure diverse o ulteriori rispetto a quelle indicate dall'organo politico. (*Precedente citato: sentenza n. 228 del 2017*). [S. 270/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

4.5.1. Casi concreti

Sono dichiarate inammissibili – per difetto di corrispondenza con le delibere autorizzative dei ricorsi – le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 7 del d.l. n. 193 del 2016, conv., con modif., nella legge n. 225 del 2016, e degli artt. 1, commi da 633 a 636, e 2 della legge n. 232 del 2016, proposte dalle Province autonome di Trento e di Bolzano, in riferimento all'art. 82 dello statuto speciale per il Trentino-Alto Adige, assumendo che, in prospettiva futura, la prevista riapertura della procedura di collaborazione volontaria in materia fiscale con gettito destinato integralmente all'erario precluderebbe il recupero “ordinario” di imposte non dichiarate e la possibilità di portare nelle casse provinciali le quote del relativo gettito. Nelle delibere con cui le Giunte provinciali hanno autorizzato la proposizione dei ricorsi difetta non solo l'indicazione del parametro citato, ma qualsivoglia argomentazione che attribuisca alle disposizioni censurate un'incidenza negativa sulla futura attività di accertamento e riscossione dei tributi erariali. Inoltre, la questione di cui trattasi risulta proposta dalla Provincia autonoma di Bolzano soltanto nella memoria depositata in prossimità dell'udienza. [S. 270/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

Sono dichiarate non fondate, nei sensi di cui in motivazione, le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 7 del d.l. n. 193 del 2016, conv., con modif., nella legge n. 225 del 2016, e degli artt. 1, commi da 633 a 636, e 2 della legge n. 232 del 2016, impugnati dalle Province autonome di Trento e di Bolzano – in riferimento agli artt. 75, 75-bis, 79, 80, 103, 104 e 107 dello statuto speciale per il Trentino-Alto Adige, agli artt. 5 e 6 del d.lgs. n. 268 del 1992 e al principio di leale collaborazione, in relazione all'art. 120 Cost. – nella parte in cui destinerebbero integralmente al bilancio dello Stato il gettito tributario derivante dalla riapertura dei termini delle procedure di collaborazione volontaria in materia fiscale introdotte dalla legge n. 186 del 2014. Ove tale gettito fosse sottratto al riparto *pro quota*, tra lo Stato e le Province autonome, dei tributi percetti nei territori provinciali, le disposizioni impuginate sarebbero in contrasto con l'ordinamento finanziario dettato dallo statuto di autonomia, ma tale non può essere la loro corretta interpretazione, giacché – a differenza della disciplina relativa all'originaria fase della collaborazione volontaria – l'attuale regolamentazione non contiene una espressa previsione legislativa di destinazione specifica delle somme recuperate dall'evasione. In particolare, nell'art. 5-octies, aggiunto dall'art. 7, comma 1, del d.l. n. 193 del 2016 al d.l. n. 167 del 1990 (come convertito e poi modificato), non compare alcun richiamo al comma 7 dell'art. 1 della legge n. 186 del 2014, la cui espressa previsione che le somme recuperate vengano destinate, “anche mediante riassegnazione”, alla soddisfazione di spe-

cifiche finalità, analiticamente indicate, rimane riferibile alle sole risorse derivanti dalla prima fase di applicazione della collaborazione volontaria. Proprio il mancato richiamo alla disposizione che imprimeva al gettito una destinazione specifica implica che l’allocazione, nell’apposito capitolo di bilancio indicato dalla legge n. 232 del 2016, della somma “emersa” in attuazione della nuova fase della collaborazione volontaria non incide sul successivo, necessario, riparto secondo le normative statutarie (e di attuazione statutaria) relative a ciascuna autonomia speciale. (*Precedente citato: sentenza n. 66 del 2016*). [S. 270/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

Sono dichiarate manifestamente inammissibili, per inadeguata descrizione del quadro normativo e ambiguità del *petitum*, le questioni di legittimità costituzionale – sollevate dalla Commissione tributaria provinciale di Genova in riferimento agli artt. 3, 27, 53, 97 e 117, primo comma, Cost., quest’ultimo in relazione agli artt. 6 e 7 CEDU – degli artt. 5-*quater*, comma 1, lett. b), e 5-*quinqies*, comma 10, del d.l. n. 167 del 1990, conv. con modif. nella legge n. 227 del 1990, secondo cui il mancato pagamento nel termine comporta il venir meno degli effetti della procedura di collaborazione volontaria, con conseguente ripresa dell’attività ordinaria accertativa e sanzionatoria da parte dell’Agenzia delle entrate. Il rimettente non considera adeguatamente il carattere straordinario e prettamente premiale della disciplina della *voluntary disclosure*, risultando conseguentemente erronea la ricostruzione volta a collocare sul piano sanzionatorio penale, anziché su quello della mera decadenza dal regime particolare, le conseguenze del mancato pagamento nel termine. Non è, inoltre, configurabile nella fattispecie alcuna forma di responsabilità oggettiva, stante quanto previsto dall’art. 1, comma 133, della legge n. 208 del 2015, secondo cui è il contribuente stesso ad avanzare specifica richiesta, puntualmente sottoscritta, dell’esclusiva notifica a mezzo di posta elettronica certificata di tutti gli atti inerenti la procedura proprio presso l’indirizzo del professionista. Le censure scontano anche una incongruenza tra motivazione e dispositivo, in quanto, a fronte di una richiesta di pronuncia ablativa, dalla motivazione si evince la richiesta di un intervento di tipo additivo-manipolativo, risolvendosi in un’ambiguità del *petitum*, risultando inammissibile sia una pronuncia meramente demolitoria, sia un intervento additivo, che risulterebbe invasivo dello spazio riservato al legislatore. (*Precedenti citati: sentenze n. 288 del 2019, n. 134 del 2018, n. 126 del 2015, n. 220 del 2014, n. 163 del 2014, n. 220 del 2012, n. 117 del 2011, n. 367 del 2010 e n. 190 del 2010; ordinanze n. 184 del 2018, n. 269 del 2015, n. 115 del 2015, n. 335 del 2011 e n. 21 del 2011*). [O. 261/20. Pres. MORELLI; Red. ANTONINI]

Sono dichiarate manifestamente inammissibili, per inadeguata ricostruzione del quadro normativo, le questioni di legittimità costituzionale – sollevate dalla Commissione tributaria provinciale di Genova in riferimento agli artt. 3, 27 e 117, primo comma, Cost., quest’ultimo in relazione agli artt. 6 e 7 CEDU – dell’art. 6, comma 3, del d.lgs. n. 472 del 1997, come interpretato dalla giurisprudenza della Corte di cassazione, per il quale il contribuente non è assoggettato a sanzione solo se dimostri che il pagamento del tributo non è stato eseguito per fatto denunciato all’autorità giudiziaria e addebitabile esclusivamente a terzi e non anche nei casi di responsabilità oggettiva per fatto altrui senza possibilità di fornire alcuna prova a proprio favore. Il rimettente non considera adeguatamente il carattere straordinario e prettamente premiale della disciplina della *voluntary disclosure*, risultando conseguentemente erronea la ricostruzione volta a

collocare sul piano sanzionatorio penale, anziché su quello della mera decadenza dal regime particolare, le conseguenze del mancato pagamento nel termine. Non è, inoltre, configurabile nella fattispecie alcuna forma di responsabilità oggettiva, stante quanto previsto dall'art. 1, comma 133, della legge n. 208 del 2015, secondo cui è il contribuente stesso ad avanzare specifica richiesta, puntualmente sottoscritta, dell'esclusiva notifica a mezzo di posta elettronica certificata di tutti gli atti inerenti la procedura proprio presso l'indirizzo del professionista. Il rimettente, peraltro, omette completamente di confrontarsi con le motivazioni dell'ordinanza di manifesta infondatezza n. 53 del 2002, pronunciata su fattispecie simile. (*Precedenti citati: sentenze n. 134 del 2018, n. 367 del 2010 e n. 190 del 2010; ordinanze n. 115 del 2015 e n. 53 del 2002*). [O. 261/20. Pres. MORELLI; Red. ANTONINI]

4.6. Remunerazione del servizio

Sono dichiarate inammissibili le questioni di legittimità costituzionale – sollevate dalla CTP di Venezia in riferimento agli artt. 3, 23, 24, 53, 76 e 97 Cost. – dell'art. 17, comma 1, del d.lgs. n. 112 del 1999, come sostituito dall'art. 32, comma 1, lett. a), del d.l. n. 185 del 2008, conv., con modif., nella legge n. 2 del 2009 che, con riguardo alla remunerazione del servizio di riscossione, impone a carico del debitore un aggio in percentuale fissa, integrale o ridotta, anziché riferito all'effettivo costo del servizio. Le esigenze prospettate dal rimettente, pur meritevoli di considerazione, implicano una modifica rientrante nell'ambito delle scelte riservate alla discrezionalità del legislatore. Appare tuttavia indifferibile la riforma della materia, al fine sia di superare il concreto rischio di una sproporzionata misura dell'aggio, sia di rendere efficiente il sistema della riscossione. Poiché le modalità con cui ciò può avvenire sono ben più complesse e varie rispetto alla soluzione richiesta dal rimettente, il legislatore dovrà valutare se l'istituto dell'aggio mantenga ancora una sua ragion d'essere – posto che rischia di far ricadere su alcuni contribuenti, in modo non proporzionato, i costi complessivi di un'attività ormai svolta quasi interamente dalla stessa amministrazione finanziaria e non più da concessionari privati – o non sia piuttosto divenuto anacronistico e costituisca una delle cause di inefficienza del sistema. (*Precedenti citati: sentenze n. 288 del 2019, n. 219 del 2019, n. 99 del 2019, n. 51 del 2019, n. 222 del 2018, n. 480 del 1993 e n. 45 del 1963*). [S. 120/21. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

4.7. Rottamazione delle cartelle

Nel nuovo contesto della riforma del sistema della riscossione pubblica, inaugurata nel segno di una maggiore efficienza – anche a seguito del monito contenuto nella sentenza costituzionale n. 120 del 2021 –, dall'art. 1, commi da 14 a 23, della legge n. 234 del 2021, dovranno essere evitati interventi di “rottamazione” o “stralcio” contrari al valore costituzionale del dovere tributario e tali da recare pregiudizio al sistema dei diritti civili e sociali tutelati dalla Costituzione. (*Precedente: S. 288/19 - mass. 41902*). [S. 6/22. Pres. AMATO; Red. PROSPERETTI]

4.7.1. Casi concreti

Sono dichiarate manifestamente inammissibili, per carente descrizione della fattispecie oggetto del giudizio, con conseguente impossibilità di verificare l'effettiva rilevanza, le questioni di legittimità costituzionale – sollevate dalla CTP di Trieste in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost. – dell'art. 6 del d.l. n. 193 del 2016,

conv. con modif. nella legge n. 225 del 2016, che prevede il beneficio della definizione agevolata per i soli carichi affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2016 e non per quelli affidati anteriormente. Sotto un primo profilo, l'ordinanza di rimessione non precisa la natura del carico affidato in riscossione, genericamente indicato come «tributario», senza chiarire l'assenza delle ipotesi ostative alla definizione agevolata previste dal comma 10 dell'articolo censurato, non consentendo siffatta lacuna descrittiva di verificare l'effettiva rilevanza della questione. La stessa ordinanza omette di richiamare le disposizioni che hanno già consentito la definizione agevolata di carichi relativi al periodo temporale anteriore al 2000, a domanda dei debitori interessati, compromettendo irrimediabilmente l'iter logico argomentativo posto a fondamento delle censure sollevate, incentrate proprio sull'arbitrarietà della previsione in sé di un termine iniziale per accedere al beneficio e sulla disparità di trattamento che ne conseguirebbe. Inoltre, sotto un secondo profilo, l'ordinanza non chiarisce in che modo la norma censurata produrrebbe l'asserita diversificazione del trattamento tributario di contribuenti in posizioni similari, e la conseguente lesione dell'evocato art. 53 Cost., dal cui ambito, in ogni caso, è da ritenere esclusa la fase della riscossione. (*Precedenti citati: sentenze n. 29 del 2018, n. 464 del 1999, n. 480 del 1993 e n. 63 del 1982*). [O. 147/20. Pres. CARTABIA; Red. ANTONINI]

È dichiarata manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale – promossa dalla Regione Toscana in riferimento agli artt. 117, terzo e quarto comma, 119, primo e secondo comma, e 3 Cost. – dell'art. 1, comma 11-*quater*, del d.l. n. 148 del 2017, conv., con modif., nella legge n. 172 del 2017, in quanto consente di non aderire alla definizione agevolata di cui all'art. 6, comma 1, del d.l. n. 193 del 2016 alle Regioni, alle Province, alle Città metropolitane e ai Comuni che utilizzano, per la riscossione coattiva, l'ingiunzione fiscale, con riferimento ai provvedimenti di ingiunzione fiscale notificati entro il 16 ottobre 2017 dagli enti stessi e dai concessionari della riscossione, mentre non riconosce la medesima facoltà di scelta agli enti che utilizzano lo strumento del ruolo esattoriale. La disposizione impugnata si inserisce nell'ambito della riforma della riscossione mediante ruoli, caratterizzata da esigenze unitarie che impongono una regolamentazione centralizzata ed omogenea per tutte le Regioni e gli enti interessati, che legittima l'esercizio della potestà legislativa concorrente dello Stato del “coordinamento del sistema tributario”. Dall'ambito specifico e limitato della riforma, che trova la sua *ratio* giustificatrice nell'affidamento della riscossione delle imposte ad Equitalia, prima, e all'ente ad essa succeduto, poi, tramite la emissione di ruoli, rimane dunque estraneo il sistema dell'ingiunzione, che è gestito dagli enti impositori, direttamente ovvero tramite affidamento a terzi, risultando quindi corretto che rispetto a questa procedura esecutiva sia stata rimessa agli stessi enti la scelta della estensione o meno della definizione agevolata, oltre alla relativa disciplina, nel rispetto dell'ordinario riparto di competenze. (*Precedente citato: sentenza n. 29 del 2018*). [O. 32/19. Pres. LATTANZI; Red. CORAGGIO]

È dichiarata manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale – promossa dalla Regione Toscana, in riferimento agli artt. 117, terzo e quarto comma, e 119, primo e secondo comma, Cost. – dell'art. 1, comma 4, del d.l. n. 148 del 2017, conv., con modif., nella legge n. 172 del 2017, in quanto introduce la c.d. “rottamazione-bis”, con la quale vengono riaperti i termini della rottamazione per i carichi affidati all'agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31

dicembre 2016, che non siano già stati oggetto di dichiarazioni rese ai sensi dell'art. 6, comma 2, del d.l. n. 193 del 2016, e per i carichi compresi in piani di dilazione in essere alla data del 24 ottobre 2016, per i quali il debitore non sia stato ammesso alla precedente definizione in assenza di regolarità dei pagamenti al 31 dicembre 2016, e viene estesa la rottamazione ai carichi affidati all'agente della riscossione dal 1° gennaio 2017 al 30 settembre 2017. La disciplina della "rottamazione delle cartelle" è riconducibile alla materia della riscossione mediante ruoli, in quanto l'intervento del legislatore statale non è principalmente diretto a disciplinare i tributi e le relative sanzioni, bensì a riorganizzare la procedura esecutiva in questione; quest'ultima, in ragione dello scioglimento, a decorrere dal 1° luglio 2017, delle società del Gruppo Equitalia e dell'attribuzione delle relative funzioni all'Agenzia delle entrate-riscossione, è caratterizzata da esigenze unitarie che impongono – vertendosi in materia di coordinamento del sistema tributario – una disciplina centralizzata ed omogenea per le Regioni e gli enti interessati, rispetto alla quale non può assumere rilievo il fatto che siano coinvolte anche le imposte "proprie" delle Regioni. (*Precedente citato: sentenza n. 29 del 2018*). [O. 32/19. Pres. LATTANZI; Red. CORAGGIO]

Sono dichiarate inammissibili, per carente motivazione sulla rilevanza, le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 57, comma 1, lett. a), del d.P.R. n. 602 del 1973, come sostituito dall'art. 16 del d.lgs. n. 46 del 1999, sollevate dal giudice di esecuzione del Tribunale di Sulmona in riferimento agli artt. 3, 24, 97, 111, 113 e 117 Cost. e all'art. 6 CEDU. Da una parte, il rimettente descrive la fattispecie del giudizio a quo in modo sommario ed assai sintetico; dall'altra, considerato che la parte attrice non ha eccepito il vizio di notifica dell'atto di pignoramento presso terzi, questo potrebbe avere comunque raggiunto il suo scopo anche in presenza di una modalità della notifica che il giudice ricorrente assume essere *contra legem*. Né il giudice a quo, rilevato d'ufficio che la notificazione al terzo pignorato sarebbe avvenuta con modalità difformi da quelle previste dalla legge sì da dover essere considerata come inesistente, spiega le ragioni per cui tale vizio, avendo ad oggetto un atto della riscossione fiscale (il pignoramento presso terzi) e non già il titolo posto a suo fondamento (la cartella di pagamento) – e comunque non risolvendosi nell'inesistenza della notificazione – non possa esser fatto valere con l'ordinaria opposizione agli atti esecutivi ai sensi dell'art. 617 cod. proc. civ. [S. 114/18. Pres. LATTANZI; Red. AMOROSO]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione degli artt. 24 e 113, Cost., l'art. 57, comma 1, lett. a), del d.P.R. n. 602 del 1973, come sostituito dall'art. 16 del d.lgs. n. 46 del 1999, nella parte in cui non prevede che, nelle controversie che riguardano gli atti dell'esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento o all'avviso di cui all'art. 50 del d.P.R. n. 602 del 1973, sono ammesse le opposizioni regolate dall'art. 615 cod. proc. civ.. Il riparto di giurisdizione, quanto agli atti della riscossione coattiva, tra il giudice tributario e il giudice (ordinario) dell'esecuzione è dato, *ex art.* 2 del d.lgs. n. 546 del 1992, dalla cartella di pagamento e dall'eventuale successiva intimazione ad adempiere. In tale contesto, l'opposizione all'esecuzione o agli atti esecutivi, disciplinata dalla norma censurata, non prevede una generale ammissibilità. Se, in particolare, non c'è alcun vuoto di tutela nel caso di opposizione riguardante la regolarità formale e la notificazione del titolo esecutivo, sotto la giurisdizione del giudice tributario, diverso è il caso in cui tale giurisdizione non sia affatto configurabile e non venga in rilievo perché si è a valle di

quest'ultima, come nel caso di opposizione agli atti dell'esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento. In tale ipotesi, l'inammissibilità dell'opposizione prevista dalla disposizione censurata dal giudice dell'esecuzione del Tribunale di Trieste confligge frontalmente con i parametri evocati, dovendo essere assicurata in ogni caso una risposta di giustizia a chi si oppone alla riscossione coattiva. (*Precedenti citati: sentenze n. 239 del 1997, n. 318 del 1995, n. 63 del 1982, n. 125 del 1969, n. 45 del 1962, n. 79 del 1961 e n. 21 del 1961*). [S. 114/18. Pres. LATTANZI; Red. AMOROSO]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale – proposta dalla Regione Toscana in riferimento agli artt. 117, terzo e quarto comma, e 119, primo e secondo comma, Cost. – dell'art. 6, commi 1 e 10, del d.l. n. 193 del 2016, conv., con mod., in legge n. 225 del 2016, che prevede – nel più ampio contesto normativo caratterizzato dallo scioglimento delle società del Gruppo Equitalia, con conseguente attribuzione delle relative funzioni ad un apposito ente pubblico economico (Agenzia delle entrate-Riscossione), sottoposto all'indirizzo e alla vigilanza del Ministro dell'economia e delle finanze e al monitoraggio della stessa Agenzia – la definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione negli anni compresi tra il 2000 e il 2016 (c.d. rottamazione delle cartelle). La finalità principale della definizione agevolata è quella di evitare che l'ente subentrante ad Equitalia si trovi già ad avere un pesante arretrato tale da condizionare l'avvio e l'attuazione della riforma strutturale; si è pertanto in presenza di una riforma di sistema, sia pure limitata nel tempo, avente ad oggetto specificamente la riscossione mediante ruoli, caratterizzata da esigenze unitarie che impongono una disciplina centralizzata ed omogenea per tutte le Regioni e gli enti interessati. Ricorrono, dunque, le condizioni che legittimano l'esercizio della potestà legislativa concorrente dello Stato del “coordinamento [...] del sistema tributario”. Neppure sussiste la lesione dell'autonomia finanziaria “sostanziale” della Regione, in quanto la ricorrente non ha fornito la prova del fatto che l'applicazione della norma impugnata determinerebbe una diminuzione del gettito dei tributi regionali, e in misura tale da comprometterne la funzionalità. [S. 29/18. Pres. LATTANZI; Red. CORAGGIO]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale – proposta dalla Regione Toscana in riferimento agli artt. 117, terzo e quarto comma, 119, primo e secondo comma, e 3 (sotto i profili della disparità di trattamento, illogicità e irragionevolezza), Cost. – dell'art. 6-ter del d.l. n. 193 del 2016, convertito, con mod., in legge n. 225 del 2016, nella parte in cui consente alle Regioni, alle Province, alle Città metropolitane e ai Comuni, che utilizzano per la riscossione coattiva l'ingiunzione fiscale, ai sensi del r.d. n. 639 del 1910, di non aderire alla definizione agevolata (c.d. rottamazione delle cartelle), mentre non riconosce la stessa facoltà agli enti che utilizzano lo strumento del ruolo esattoriale, attraverso l'agente della riscossione. Le esigenze unitarie che caratterizzano la riforma della riscossione mediante ruoli impongono una regolamentazione centralizzata ed omogenea per tutte le Regioni e gli enti interessati; occorre inoltre considerare che la riforma ha un ambito specifico e limitato, che trova la sua *ratio* giustificatrice nell'affidamento della riscossione delle imposte ad Equitalia, prima, e all'ente ad essa succeduto, poi, tramite la emissione di ruoli. Da questo ambito rimane estraneo il sistema dell'ingiunzione, che è gestito dagli enti impositori, direttamente ovvero tramite affidamento a terzi, ai sensi dell'art. 52 del d.lgs. n. 446 del 1997. Se ciò nonostante il legislatore statale ha ritenuto di prendere in

considerazione anche questa procedura esecutiva, appare corretto che sia stata rimessa agli stessi enti la scelta della estensione o meno della definizione agevolata, oltre alla relativa disciplina, nel rispetto dell'ordinario riparto di competenze; il diverso trattamento tra i due metodi di riscossione non comporta disparità di trattamento né irragionevolezza, attesa la loro differenza strutturale proprio sul punto qualificante dell'intervento legislativo. [S. 29/18. Pres. LATANZI; Red. CORAGGIO]

4.8. Sanzioni: autorità competente alla riduzione della sanzione

La riduzione della sanzione, attraverso una lettura sistematica dell'art. 1, comma 1, primo periodo, del d.lgs. n. 471 del 1997 in correlazione con un'interpretazione costituzionalmente orientata dei commi 1 e 4 dell'art. 7 del d.lgs. n. 472 del 1997, può essere operata già da parte dell'Agenzia delle entrate, poiché questa spesso dispone, fin dal momento della irrogazione della sanzione, degli elementi di valutazione utile al riguardo. In ogni caso ad essa potrà ricorrere il giudice nell'ambito del contenzioso, anche a prescindere da una formale istanza di parte, ogni qual volta sia stato articolato un motivo di impugnazione sulla debenza o sull'entità delle sanzioni irrogate e risultino allegate circostanze tali da consentirlo. [S. 46/23. Pres. SCIARRA; Red. ANTONINI]

4.8.1. Casi concreti

È dichiarata non fondata, nei sensi di cui in motivazione, la questione di legittimità costituzionale - sollevata dalla CTP di Bari in riferimento all'art. 3 Cost. - dell'art. 1, comma 1, primo periodo, del d.lgs. n. 471 del 1997 secondo cui, in caso di omessa presentazione della dichiarazione delle imposte sui redditi e dell'IRAP, si applica la sanzione amministrativa dal 120 al 240% dell'ammontare delle imposte dovute, anziché dell'importo residuo delle imposte da versare. La sanzione prevista dalla norma censurata - connessa all'esigenza che il contribuente collabori con l'amministrazione finanziaria in vista dell'adempimento di un dovere inderogabile di solidarietà - può essere ricondotta, senza minarne in radice l'effetto deterrente, entro i limiti della proporzionalità e della ragionevolezza sulla base di una sua lettura sistematica in correlazione con un'interpretazione costituzionalmente orientata dell'art. 7 del d.lgs. n. 472 del 1997. Il perimetro di applicazione del comma 4 di tale ultima norma può infatti essere dilatato considerando, tra le circostanze che possono determinare la riduzione fino al dimezzamento della sanzione, quanto indicato nel comma 1 del medesimo articolo, e in particolare la condotta dell'agente e l'opera da lui svolta per l'eliminazione o l'attenuazione delle conseguenze. Valorizzato in questi termini, l'art. 7, comma 4, del d.lgs. n. 472 del 1997 si pone come una opportuna valvola di decompressione, atta a mitigare l'applicazione di sanzioni, come quella stabilita dalla norma censurata, che, strutturate per garantire un forte effetto deterrente al fine di evitare evasioni anche totali delle imposte, tendono a divenire draconiane quando colpiscono contribuenti che invece tale intento chiaramente non rivelano). (*Precedente: S. 288/2019 - mass. 41902*) [S. 46/23. Pres. SCIARRA; Red. ANTONINI]

Capitolo 8. Sistema tributario nazionale

1. Crediti d'imposta (casistica)

Sono dichiarate inammissibili – per omessa considerazione di disposizioni successive a quelle censurate – le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 29, commi 1, 2, lett. *a*), e 3, del d.l. n. 185 del 2008 (conv., con modif., nella legge n. 2 del 2009), censurato dalla Commissione tributaria regionale del Veneto, in riferimento all'art. 3 Cost., nella parte in cui, nell'introdurre un tetto massimo di stanziamento e una procedura per la selezione dei crediti d'imposta regolati dall'art. 1, commi 280-283, della legge n. 296 del 2006, non fa salvi i diritti sorti in relazione ad attività di ricerca e sviluppo avviate prima del 29 novembre 2008 (data di entrata in vigore del d.l. citato). Il giudice *a quo* non ha valutato l'impatto sul quadro normativo di riferimento dei successivi artt. 2, comma 236, della legge n. 191 del 2009 e 4, comma 1, del d.l. n. 40 del 2010, che introducono novità non marginali nel complesso normativo in esame; né ha spiegato – come invece occorreva – perché la disciplina da essi introdotta, sensibilmente più favorevole al contribuente-creditore, sia tale da non far venir meno il *vulnus* costituzionale denunciato e, ciò nonostante, sia non meritevole di censura. (*Precedente specifico citato: sentenza n. 236 del 2014*). [S. 149/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 29, comma 1, del d.l. n. 185 del 2008, censurato dalla Corte di cassazione - in riferimento all'art. 3 Cost., per violazione del principio di affidamento del cittadino nella certezza delle situazioni giuridiche - nella parte in cui, nell'introdurre un tetto massimo di stanziamento e una procedura per la selezione dei crediti d'imposta regolati dall'art. 1, commi 280-283, della legge n. 296 del 2006, non fa salvi i diritti e le aspettative sorti in relazione ad attività di ricerca e sviluppo avviate prima del 29 novembre 2008 (data di entrata in vigore del citato d.l.) La disposizione censurata è inserita nel primo intervento legislativo diretto a fronteggiare la crisi economica internazionale iniziata nel 2008, e – alla luce delle sue finalità e del contesto economico che ne ha visto la genesi – ha una causa normativa adeguata, perché trova giustificazione nei principi, diritti e beni di rilievo costituzionale tutelati dagli artt. 2, 3 e 81 Cost. Essa inoltre non viola i principi di ragionevolezza e proporzionalità, in quanto la retroattiva ablazione dei crediti non ammessi nella selezione si è ridotta di circa la metà per effetto dei successivi interventi normativi che hanno destinato ulteriori stanziamenti ad essi soltanto, con la conseguenza che la posizione dei loro titolari (c.d. creditori "perdenti") è stata incisa non già in maniera assoluta, ma solo in una misura (pari al 5 o al 20% dei costi sostenuti) non decisiva per il complessivo andamento economico delle imprese. Né è senza rilievo che il diritto in questione non sia espressione di una pretesa fondata su un rapporto convenzionale, ma abbia ad oggetto il riconoscimento di un beneficio, per di più di natura fiscale, e quindi maturato in un ambito in cui il tasso di politicità delle scelte legislative è massimo, come riconosciuto dalla stessa giurisprudenza della Corte EDU. (*Precedenti citati: sentenze n. 203 del 2016, n. 34 del 2015, n. 308 del 2013, n. 170 del 2013, n. 103 del 2013, n. 92 del 2013, n. 264 del 2012 e n. 78 del 2012*). [S. 149/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

È dichiarata inammissibile la questione di legittimità costituzionale – sollevata dalla Corte di cassazione, in riferimento all’art. 3 Cost. – dell’art. 29, commi 2, lett. a), e 3, del d.l. n. 185 del 2008 (conv., con modif., nella legge n. 2 del 2009), nella parte in cui, anche per i crediti d’imposta relativi a costi sostenuti dalle imprese per attività di ricerca avviate prima del 29 novembre 2008, prevedono una procedura (selettiva) di ammissione al beneficio fiscale basata sul criterio cronologico di ricezione delle domande telematiche dei contribuenti. L’eventuale accoglimento della questione determinerebbe un assetto normativo caratterizzato da iniquità e irragionevolezza, poiché coloro che sono risultati vincitori nella procedura telematica, non solo perderebbero il beneficio ottenuto, ma non potrebbero neanche concorrere alla distribuzione del successivo finanziamento previsto dall’art. 2, comma 236, della legge n. 191 del 2009, finanziamento che è riservato ai “perdenti”. Né a tale irrazionalità si potrebbe ovviare con un intervento della Corte costituzionale, che – attesa la pluralità delle soluzioni ipotizzabili, nessuna delle quali costituzionalmente obbligata – finirebbe con il sovrapporre la propria valutazione discrezionale a quella del legislatore. (*Precedenti citati: sentenze n. 81 del 2014 e n. 223 del 2015; ordinanza n. 46 del 2016*). [S. 149/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

2. Regime fiscale degli immobili di interesse storico o artistico (casistica)

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell’art. 4, commi 5-*quater* e 5-*sexies*, lett. a), del d.l. n. 16 del 2012, conv., con modif., nella legge n. 44 del 2012, che sostituisce il regime fiscale speciale dettato per gli immobili riconosciuti di interesse storico o artistico con uno meramente agevolato. Le norme censurate – in riferimento agli artt. 3, 9, secondo comma, e 53 Cost. – dalla Commissione tributaria provinciale di Novara non hanno determinato l’omologazione giuridica degli immobili vincolati a quelli che non lo sono, atteso che alla permanenza della diversità di trattamento legale, correlata al pregio storico o artistico del bene, continua a corrispondere quella del regime tributario. Il nuovo regime fiscale, anche in virtù di una valutazione sistematica, è altresì conforme al principio di ragionevolezza e di non discriminatorietà, in quanto non è affatto implausibile che – anziché prescindere completamente dal reddito locativo – venga applicato allo stesso una riduzione forfettariamente quantificata, in tal modo armonizzandone la disciplina con quella delle ulteriori agevolazioni, che nel loro insieme tengono adeguatamente conto di vincoli e oneri correlati agli immobili di interesse storico-artistico. Deve infine escludersi la violazione del principio di capacità contributiva, in ragione dell’obiettivo difficoltà di ricavare per gli immobili vincolati il reddito effettivo da quello locativo, per la forte incidenza dei costi di manutenzione e conservazione di tali beni (*Precedenti citati: sentenze n. 145 del 2015, n. 111 del 2016 e n. 346 del 2003*). [S. 72/18. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

3. Singole imposte

3.1. Contributo al fondo per i servizi antincendi negli aeroporti (casistica)

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione del principio di ragionevolezza di cui all’art. 3 Cost. – l’art. 1, comma 478, della legge n. 208 del 2015, il quale, con norma di interpretazione autentica, inserendo all’articolo 39-*bis*, comma 1, del d.l. n. 159 del 2007, conv., con modif., nella legge n. 222 del 2007, le parole: “e di corrispettivi a carico delle società di gestione aeroportuale relativamente ai servizi antincendi negli aeroporti, di cui all’articolo 1, comma 1328, della legge 27 dicembre 2006, n. 296,” esclude la natura tributaria dei

contributi al fondo antincendi che le società aeroportuali hanno l'obbligo di alimentare in proporzione al traffico generato. La norma censurata dalle sezioni unite civili della Cassazione, lungi dall'esplicitare una possibile variante di senso di quella interpretata, incongruamente le attribuisce, con una qualificazione meramente nominalistica, un significato non compatibile con la intrinseca ed immutata natura tributaria dei contributi al fondo antincendi, così ledendo la coerenza e la certezza dell'ordinamento giuridico. I suddetti contributi presentano infatti tutte le caratteristiche del tributo, essendovi una disciplina legale che determina una definitiva decurtazione patrimoniale a carico dei soggetti passivi, connettendo la contribuzione a un presupposto economico (il volume del traffico aereo generato e quindi al fatturato realizzato) indice di capacità contributiva, e sussistendo il nesso con la spesa pubblica, poiché l'art. 4, comma 3-*bis*, del d.l. n. 185 del 2008, conv., con modif., in legge n. 2 del 2009, ha destinato le somme versate dalle società aeroportuali al pagamento delle indennità salariali integrative previste in favore di tutti i vigili del fuoco (e non solo di quelli che prestano servizio negli aeroporti), ossia per finanziare un servizio pubblico in favore di tutta la collettività, venendo così meno la sinallagmaticità tra il contributo in esame e il servizio antincendi. (*Precedenti citati: sentenze n. 86 del 2017, n. 73 del 2017, n. 170 del 2013, n. 87 del 2012, n. 78 del 2012, n. 209 del 2010 e n. 335 del 2008*). [S. 167/18. Pres. LATTANZI; Red. CORAGGIO]

3.2. Imposta comunale sugli immobili (ICI) (casistica)

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale, sollevate dalla CTR dell'Emilia-Romagna in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., dell'art. 2, comma 5-*ter*, del d.l. n. 102 del 2013, come convertito, secondo cui l'annotazione catastale del carattere di ruralità dei fabbricati, necessaria ai fini dell'operatività dell'esenzione dall'imposta comunale sugli immobili (ICI), ha efficacia retroattiva sino al quinto anno antecedente alla presentazione della domanda di variazione catastale. Il rimettente, supponendo che la soppressione, conseguente a frazionamento, delle particelle catastali relative ad immobili per i quali è richiesto il riconoscimento della ruralità e la loro confluenza in nuovi subalterni renda impossibile l'annotazione ai sensi dell'art. 13, comma 14-*bis*, del d.l. n. 201 del 2011, come convertito, muove da un presupposto ermeneutico non corretto, poiché omette di considerare che la registrazione retrospettiva rientra nella funzione di aggiornamento propria del catasto e trascura la finalità di agevolazione sottesa alla portata retroattiva della normativa censurata, in quanto di interpretazione autentica. Essa infatti detta una disciplina procedimentale che è rivolta essenzialmente al passato, perché consente di dare evidenza catastale alla circostanza che un determinato fabbricato, che nel periodo considerato risultava censito, possedesse i requisiti di ruralità, essendo, invece, irrilevante che in un momento successivo esso abbia assunto una diversa configurazione catastale. (*Precedente: O. 115/2015 - mass. 38416*). [S. 12/23. Pres. SCIARRA; Red. SAN GIORGIO]

3.3. Imposta di consumo sui prodotti succedanei al fumo (c.d. sigarette elettroniche) (casistica)

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale – sollevata dal TAR Lazio in riferimento all'art. 23 Cost. – dell'art. 62-*quater*, comma 1-*bis*, del d.lgs. n. 504 del 1995, introdotto dall'art. 1, comma 1, lett. f), n. 1), del d.lgs. n. 188 del 2014, nella parte in cui assoggetta alla medesima imposta di consumo (pari al cinquanta per cento dell'accisa gravante sull'equivalente quantitativo di

sigarette) i prodotti da inalazione senza combustione costituiti da sostanze liquide, contenenti o meno nicotina, esclusi quelli autorizzati all'immissione in commercio come medicinali. A differenza del testo originario del medesimo art. 62-*quater*, caducato dalla sentenza n. 83 del 2015, la disposizione in esame soddisfa i requisiti della riserva (relativa) di legge in materia di prestazioni patrimoniali imposte, poiché gli elementi essenziali della fattispecie impositiva sono determinati dalla fonte primaria in maniera esaustiva, risultando di conseguenza sufficientemente delimitata la discrezionalità dell'amministrazione. A quest'ultima, infatti, non spetta alcuno spazio definitorio dell'oggetto dell'imposizione (rappresentato dai "prodotti da inalazione costituiti da sostanze liquide", secondo la destinazione d'uso datane dal fabbricante), ma solo la determinazione, sulla base di criteri già individuati dalla norma di legge (prezzo medio e tempi di aspirazione), del procedimento tecnico teso ad individuare il quantitativo equivalente di sigarette per l'applicazione dell'imposta nella misura indicata. (*Precedente citato: sentenza n. 83 del 2015*). [S. 240/17. Pres. GROSSI; Red. AMATO]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – sollevate dal TAR Lazio in riferimento agli artt. 3 e 32 Cost. – dell'art. 62-*quater*, comma 1-*bis*, del d.lgs. n. 504 del 1995, introdotto dall'art. 1, comma 1, lett. f), n. 1), del d.lgs. n. 188 del 2014, nella parte in cui assoggetta alla medesima imposta di consumo (pari al 50% dell'accisa gravante sull'equivalente quantitativo di sigarette) i prodotti da inalazione senza combustione costituiti da sostanze liquide, contenenti o meno nicotina, esclusi quelli autorizzati all'immissione in commercio come medicinali. La disposizione censurata effettua una differenziazione ragionevole tra sigarette elettroniche e sigarette tradizionali, fondata, nell'esercizio della discrezionalità legislativa, sul diverso processo di assunzione del fumo elettronico e del fumo da sigarette tradizionali, e, ritenendo quest'ultimo più dannoso per la salute del consumatore, tassa i prodotti liquidi da inalazione in misura ridotta rispetto ai prodotti tradizionali da fumo, così facendo venir meno l'equiparazione fiscale tra liquidi non nicotinici (nonché parti meccaniche della sigaretta elettronica) e sigarette tradizionali, che rendeva irragionevole il caducato testo originario del medesimo art. 62-*quater*. Eliminata tale equiparazione, rientra nell'apprezzamento del legislatore adottare la medesima aliquota per liquidi nicotinici e liquidi solo aromatici, risultando peraltro tale scelta corroborata anche da ragioni attinenti alla tutela della salute, tenuto conto dell'attrattiva che l'inalazione senza combustione, pur priva di nicotina, potrebbe avere rispetto ai giovani e ai non fumatori (ciò che emerge dal considerando n. 47 della direttiva 2014/40/UE e dalla raccomandazione OMS 18 ottobre 2014). (*Precedente citato: sentenza n. 83 del 2015*). [S. 240/17. Pres. GROSSI; Red. AMATO]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale – sollevata dal TAR Lazio in riferimento all'art. 53, primo comma, Cost. – dell'art. 62-*quater*, comma 1-*bis*, del d.lgs. n. 504 del 1995, introdotto dall'art. 1, comma 1, lett. f), n. 1), del d.lgs. n. 188 del 2014, nella parte in cui assoggetta alla medesima imposta di consumo (pari al 50% dell'accisa gravante sull'equivalente quantitativo di sigarette) i prodotti da inalazione senza combustione costituiti da sostanze liquide, contenenti o meno nicotina, esclusi quelli autorizzati all'immissione in commercio come medicinali. L'imposta in questione – la cui finalità primaria è data dal recupero di un'entrata erariale (l'accisa sui tabacchi lavorati) erosa dal mercato delle sigarette elettroniche – non contrasta con il principio di capacità contributiva, in quanto colpisce beni del tutto voluttuari, immessi in consumo

dai fabbricanti e dai produttori, che per ciò stesso dimostrano una capacità contributiva adeguata, così come i consumatori finali sui quali viene traslata l'imposta. La finalità secondaria di tutela della salute propria dell'imposta di consumo, che già di per sé giustifica l'imposizione sui prodotti nicotinici, legittima anche l'eventuale effetto di disincentivo, in nome del principio di precauzione, nei confronti di prodotti privi di nicotina che potrebbero costituire un tramite verso il tabacco. [S. 240/17. Pres. GROSSI; Red. AMATO]

3.4. Imposta di sbarco (casistica)

Sono dichiarate inammissibili – in quanto richiedono una pronuncia additiva non costituzionalmente obbligata – le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 4, comma 3-*bis*, del d.lgs. n. 23 del 2011 (nel testo anteriore alla sostituzione operata dall'art. 33, comma 1, della legge n. 221 del 2015), censurato dal Consiglio di Stato, in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., nella parte in cui consente ai Comuni con sede in isole minori o includenti queste ultime nel proprio territorio di istituire, in alternativa all'imposta di soggiorno, un'imposta di sbarco applicabile solo ai passeggeri che raggiungano l'isola avvalendosi di compagnie di navigazione marittima di linea, e non anche a coloro che si avvalgano di un diverso vettore. Nell'ambito tributario, ampiamente permeato dalla discrezionalità del legislatore, l'intervento additivo auspicato dal rimettente - volto ad estendere il presupposto d'imposta e allargare la platea dei soggetti passivi - non costituisce una soluzione costituzionalmente obbligata, anche in considerazione della concomitante esigenza di assicurare l'effettività dell'imposizione attraverso strumenti funzionali al controllo ed alla certezza della riscossione. A dimostrazione della varietà delle soluzioni astrattamente praticabili, gli interventi legislativi (artt. 2, comma 19, del d.l. n. 126 del 2013, non convertito, e 33, comma 1, della legge n. 221 del 2015) successivi a quello censurato accompagnano la progressiva estensione del presupposto d'imposta ad opzioni (riscossione unitamente al pagamento del prezzo del biglietto e solidarietà tributaria) estranee all'addizione invocata, laddove quest'ultima comporterebbe la scelta di un'imposizione non temperata da concomitanti accorgimenti funzionali alla sua effettività, e dunque un'operazione manipolativa esorbitante dai poteri della Corte. (*Precedente citato: ordinanza n. 119 del 2009*). [S. 281/16. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

3.5. Imposta di registro (casistica)

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – sollevate dalla Commissione tributaria provinciale di Bologna in riferimento all'art. 3 Cost. – dell'art. 1, comma 1084, della legge n. 145 del 2018, secondo cui l'art. 1, comma 87, lett. *a*), della legge n. 205 del 2017 costituisce interpretazione autentica dell'art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986, con conseguente efficacia retroattiva della disciplina dell'interpretazione degli atti per l'applicazione dell'imposta di registro ivi prevista. La legittimità di un intervento che attribuisce forza retroattiva a una genuina norma di sistema non è contestabile nemmeno quando esso sia determinato dall'intento di rimediare a un'opzione interpretativa consolidata nella giurisprudenza (anche di legittimità) che si è sviluppata in senso divergente dalla linea di politica del diritto giudicata più opportuna dal legislatore. (*Precedenti citati: sentenze n. 158 del 2020, n. 108 del 2019, n. 73 del 2017, n. 103 del 2013 e n. 402 del 1993*). [S. 39/21. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale, sollevate dalla Corte di cassazione, sez. quinta civile, in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., dell'art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986, come modificato dall'art. 1, comma 87, lett. a), della legge n. 205 del 2017, e dall'art. 1, comma 1084, della legge n. 145 del 2018, il quale dispone che, nell'applicare l'imposta di registro secondo l'intrinseca natura e secondo gli effetti giuridici dell'atto da registrare, si debbano prendere in considerazione unicamente gli elementi desumibili dall'atto stesso (intesi quali effetti giuridici del negozio veicolato in un documento), prescindendo da quelli extratestuali e dagli atti a esso collegati, salvo quanto disposto dagli articoli successivi al medesimo art. 20. L'interpretazione evolutiva della giurisprudenza (che richiede, per interpretare l'atto presentato alla registrazione, l'utilizzo di tutti gli elementi extratestuali reperibili dall'interprete) non equivale a un'interpretazione costituzionalmente necessitata. Il legislatore tributario, esercitando in modo non manifestamente arbitrario la propria discrezionalità e intervenendo anche in conseguenza di un contrasto giurisprudenziale sul tema, ha, infatti, inteso confermare la tassazione isolata del negozio veicolato dall'atto presentato alla registrazione secondo gli effetti giuridici da esso desumibili, in coerenza con la natura di "imposta d'atto" dell'imposta di registro, precisando l'oggetto dell'imposizione e rispettando, in tal modo, la coerenza interna della struttura dell'imposta con il suo presupposto economico. Resta riservato alla discrezionalità del legislatore provvedere a un eventuale aggiornamento della disciplina dell'imposta di registro che tenga conto della complessità delle moderne tecniche contrattuali e dell'attuale stato di evoluzione tecnologica. [S. 158/20. Pres. CARTABIA; Red. ANTONINI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione dell'art. 3 Cost. – l'art. 8, comma 1, lett. c), della Tariffa, Parte prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, nella parte in cui assoggetta all'imposta di registro proporzionale, anziché in misura fissa, anche le pronunce che definiscono i giudizi di opposizione allo stato passivo del fallimento con l'accertamento di crediti derivanti da operazioni soggette all'imposta sul valore aggiunto. L'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa alle pronunce di condanna al pagamento di crediti derivanti da operazioni soggette ad IVA – prevista nella nota II all'art. 8 della Tariffa – costituisce una misura agevolativa di natura eccezionale e derogatoria rispetto alla regola generale dell'assoggettamento delle pronunce di condanna all'imposta di registro proporzionale. Come ritenuto dal diritto vivente e contrariamente all'assunto della rimettente CTP di Napoli, l'estensione di tale agevolazione alle pronunce di accertamento di corrispettivi ugualmente soggetti all'IVA è impedita dalla non omogeneità dei due tipi di pronunce, solo quelle di condanna essendo suscettibili di esecuzione forzata e rientrando così nel campo di applicazione dell'IVA qualora dispongano il pagamento di corrispettivi o prestazioni soggetti a tale imposta. La diversità degli effetti che derivano dai due tipi di pronunce, quanto alla realizzazione degli interessi del creditore, tende peraltro a sfumare sino a dissolversi – e il trattamento differenziato non risponde a ragionevolezza – qualora l'accertamento del credito soggetto a IVA sia, come nel caso dell'accoglimento dell'opposizione allo stato passivo, il presupposto necessario e sufficiente della partecipazione del creditore all'esecuzione collettiva, che è strumentale al pagamento del credito stesso, sia pure in "moneta fallimentare". Per la soddisfazione del credito ammesso al passivo, infatti, non è richiesta una successiva pronuncia di condanna suscettibile di esecuzione forzata, preclusa dal

divieto ex art. 51 della legge fallimentare. Da questo angolo visuale, la *ratio* sottesa all'alternatività fra l'imposta di registro e l'IVA – diretta a evitare la doppia imposizione sullo stesso atto – risulta comune a entrambe le situazioni messe a confronto ed esige pertanto l'estensione dell'ambito di applicazione del beneficio fiscale. [S. 177/17. Pres. GROSSI; Red. de PRETIS]

3.6. Imposta municipale propria (IMU)

Oggetto dell'imposizione IMU è, tra l'altro, il possesso di un'area fabbricabile; è fiscalmente rilevante tanto l'edificabilità di diritto, derivante dalle scelte del piano urbanistico anche solo validamente adottato, quanto quella di fatto, sussistente quando il terreno, pur non essendo urbanisticamente qualificato, ha vocazione edificatoria per effetto di elementi oggettivi. [S. 164/23. Pres. SCIARRA; Red. ANTONINI]

L'imposta municipale propria (IMU) – avendo come presupposto il possesso, la proprietà o la titolarità di altro diritto reale in relazione a beni immobili – riveste la natura di imposta reale e non ricade nell'ambito delle imposte di tipo personale, quali quelle sul reddito. [S. 209/22. Pres. SCIARRA; Red. ANTONINI]

L'agevolazione consistente nell'esenzione dall'imposta municipale propria (IMU) per l'abitazione principale non rientra tra quelle strutturali, essendo inquadrabile tra quelle in senso proprio. (*Precedente: S. 120/2020*). [S. 209/22. Pres. SCIARRA; Red. ANTONINI]

Se, da un lato, l'esenzione dall'imposta municipale propria (IMU) per l'abitazione principale si può ritenere rivolta a perseguire la finalità di favorire l'accesso del risparmio popolare alla proprietà dell'abitazione (art. 47, secondo comma, Cost.), dall'altro, riguardando la più importante imposta municipale, determina un effetto poco lineare rispetto ai principi che giustificano l'autonomia fiscale locale, in quanto, se esenta gran parte dei residenti, l'imposta finirà per risultare a carico di chi non vota nel comune che la stabilisce. Pertanto, in difetto di una chiara causa costituzionale, la detta esenzione è riconducibile a una scelta rimessa alla discrezionalità del legislatore, il che implica un sindacato particolarmente rigoroso sulla sussistenza di una *eadem ratio* [che ne giustifichi l'estensione in riferimento alle fattispecie ritenute escluse]. (*Precedente: S. 120/2020*). [S. 209/22. Pres. SCIARRA; Red. ANTONINI]

L'IMU (imposta municipale propria), in quanto istituita e disciplinata con legge dello Stato, è un tributo erariale, seppur “derivato” in ragione della devoluzione del gettito. La sua disciplina ricade pertanto nella materia “ordinamento tributario dello Stato”, che l'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost. riserva alla competenza legislativa statale esclusiva. (*Precedenti citati: sentenze n. 40 del 2016, n. 26 del 2014, n. 121 del 2013, n. 123 del 2010 e n. 97 del 2013*). [S. 280/16. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

3.6.1. Casi concreti

Sono sollevate dalla Corte costituzionale – che pertanto ne dispone la trattazione innanzi a sé, sospendendo il giudizio e disponendo le notifiche conseguenti –, in riferimento agli artt. 3, 31 e 53, primo comma, Cost., le questioni di legittimità costituzionale del quarto periodo dell'art. 13, comma 2, del d.l. n. 201 del 2011, nella parte in cui, ai fini del riconoscimento della relativa agevolazione, definisce

quale abitazione principale quella in cui si realizza la contestuale sussistenza del duplice requisito della residenza anagrafica e della dimora abituale non solo del possessore, ma anche del suo nucleo familiare. Le questioni sollevate dalla CTP di Napoli – relative alla disciplina dell’esonero dall’imposta municipale unica (IMU) per l’abitazione principale, promosse nella parte in cui non è prevista l’esonero qualora uno dei suoi componenti sia residente anagraficamente e dimori in un’immobile ubicato in altro Comune e in rapporto di presupposizione con quelle sollevate in via di autorimessione – sono strettamente connesse alla più ampia e pregiudiziale questione derivante dalla regola generale stabilita dal quarto periodo del medesimo art. 13, comma 2. La necessità, ai fini dell’agevolazione suddetta, della contestuale sussistenza del duplice requisito indicato non era infatti presente nella originaria disciplina dell’IMU e nemmeno nella successiva formulazione. In forza della previsione sottoposta ad autorimessione, la possibilità di accesso all’agevolazione per ciascun possessore dell’immobile adibito ad abitazione principale viene meno al verificarsi della mera costituzione del nucleo familiare, nonostante effettive esigenze possano condurre i suoi componenti a stabilire residenze e dimore abituali differenti, determinando in tal modo un trattamento diverso del nucleo familiare rispetto non solo alle persone singole ma anche alle coppie di mero fatto, in cui a ciascuno dei partner è consentito di accedere all’esonero della loro, rispettiva, abitazione principale. (*Precedente: O. 18/2021 - mass. 43561*). [O. 94/22. Pres. AMATO; Red. ANTONINI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione degli artt. artt. 3 e 53 Cost. – l’art. 14, comma 1, del d.lgs. n. 23 del 2011, nel testo anteriore alle modifiche apportate dall’art. 1, comma 715, della legge n. 147 del 2013, nella parte in cui dispone che, anche per gli immobili strumentali, l’imposta municipale propria (IMU) è indeducibile dalle imposte sui redditi d’impresa. La disposizione censurata dalla Commissione tributaria provinciale di Milano viola il principio di coerenza e quindi di ragionevolezza in quanto, avendo il legislatore espressamente individuato il presupposto dell’imposta sul reddito delle società (IRES) nel possesso di un reddito complessivo netto, la deducibilità dell’IMU dal relativo imponibile assume natura strutturale, essendo la sottrazione all’imposizione (o la sua riduzione) resa necessaria dall’applicazione coerente e sistematica dello stesso presupposto. Compiuta tale scelta, il legislatore non può, senza rompere il vincolo di coerenza interna, rendere indeducibile un costo fiscale chiaramente e interamente inerente, il che comporta, peraltro, effetti concreti di distorsione fiscale e numerose irragionevoli conseguenze. La disposizione censurata non può nemmeno essere giustificata alla luce della sua temporaneità, dal momento che la limitazione della indeducibilità all’anno 2012 è solo accidentale, derivando da discrezionali e successivi interventi del legislatore. La riscontrata violazione con riguardo all’ineducibilità dell’IMU sugli immobili strumentali dall’imponibile IRES, infine, non può che coinvolgere, per effetto del rinvio disposto dall’art. 56 TUIR, anche l’ineducibilità della stessa dal reddito d’impresa ai fini dell’imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF). (*Precedenti citati: sentenze n. 120 del 2020, n. 264 del 2017, n. 177 del 2017 e n. 159 del 1985*). [S. 262/20. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale – sollevata dalla Commissione tributaria regionale del Lazio in riferimento all’art. 3 Cost. – dell’art. 1, comma 335, della legge n. 311 del 2004, che prevede il riclassamento, su iniziativa del Comune, di unità immobiliari ubicate in microzone nelle quali

il rapporto tra il valore medio di mercato (individuato ai sensi del d.P.R. n. 138 del 1998) e il corrispondente valore medio catastale (ai fini dell'applicazione dell'imposta comunale sugli immobili) si discosta significativamente dall'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali. La prospettata disparità di trattamento fra contribuenti, a seconda che l'immobile sia ubicato o meno in microzone per le quali il Comune interessato formuli richiesta di revisione del classamento, non è ricollegabile alla norma censurata, ma a circostanze contingenti che attengono alla sua concreta applicazione, e costituisce pertanto un inconveniente di fatto, come tale irrilevante nel giudizio costituzionale. (*Precedenti citati: sentenze n. 35 del 2017, n. 219 del 2016 e n. 192 del 2016; ordinanza n. 122 del 2016*). [S. 249/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale – sollevata dalla Commissione tributaria regionale del Lazio in riferimento all'art. 53 Cost. – dell'art. 1, comma 335, della legge n. 311 del 2004, che prevede il riclassamento, su iniziativa del Comune, di unità immobiliari ubicate in microzone nelle quali il rapporto tra il valore medio di mercato (individuato ai sensi del d.P.R. n. 138 del 1998) e il corrispondente valore medio catastale (ai fini dell'applicazione dell'imposta comunale sugli immobili) si discosta significativamente dall'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali. La scelta del legislatore non presenta profili di irragionevolezza ai fini del rispetto del principio della capacità contributiva, in quanto la revisione del classamento per microzone si basa sul dato che la qualità del contesto di appartenenza dell'unità immobiliare rappresenta una componente fisiologicamente idonea ad incidere sul valore del bene, sicché può ritenersi non irragionevole che l'accertamento di una modifica del valore degli immobili presenti in una determinata microzona comporti una ricaduta sulla rendita catastale, il cui conseguente adeguamento, in quanto espressione di una accresciuta capacità contributiva, è volto in sostanza a eliminare una sperequazione esistente a livello impositivo. Nondimeno, il carattere "diffuso" dell'operazione comporta che debba essere assolto in maniera rigorosa l'obbligo di motivazione in merito agli elementi che hanno, in concreto, interessato una determinata microzona, così da porre il contribuente in condizione di conoscere le concrete ragioni che giustificano il provvedimento. [S. 249/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale – sollevata dalla Commissione tributaria regionale del Lazio in riferimento all'art. 97 Cost. – dell'art. 1, comma 335, della legge n. 311 del 2004, che prevede il riclassamento, su iniziativa del Comune, di unità immobiliari ubicate in microzone nelle quali il rapporto tra il valore medio di mercato (individuato ai sensi del d.P.R. n. 138 del 1998) e il corrispondente valore medio catastale (ai fini dell'applicazione dell'imposta comunale sugli immobili) si discosta significativamente dall'analogo rapporto relativo all'insieme delle microzone comunali. La censura (formulata in maniera generica e apodittica), secondo la quale la prevista rivalutazione "massiva", senza alcuna verifica concreta del singolo bene, esporrebbe l'amministrazione ad azioni giudiziarie, non può rilevare nel senso dell'incostituzionalità della disciplina denunciata, poiché ogni riforma normativa è fisiologicamente idonea a suscitare reazioni da parte dei destinatari. [S. 249/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

Sono dichiarate inammissibili – per incongruità della soluzione prospettata rispetto all’obiettivo perseguito – le questioni di legittimità costituzionale dell’art. 13, commi 11 e 17, del d.l. n. 201 del 2011, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 214 del 2011, sollevate, in riferimento agli artt. 36 e 43 dello statuto reg. Sicilia, al principio di leale collaborazione e all’art. 2, primo comma, del d.P.R. n. 1074 del 1965, dal Consiglio di giustizia amministrativa per la Regione siciliana, sez. riunite, in sede di parere su ricorso straordinario al Presidente della Regione stessa. La violazione (accertata dalla sentenza n. 155 del 2015) del metodo pattizio nella ripartizione tra lo Stato e le autonomie speciali del gettito derivante dall’anticipazione dell’IMU in via sperimentale giustifica l’applicazione del principio dell’equilibrio dinamico del bilancio, anche attraverso rimodulazioni del riparto negli esercizi successivi a quelli dell’effettiva riscossione, ma non può dar luogo alla declaratoria d’incostituzionalità del tributo stesso nel territorio della Regione siciliana, poiché la sua cancellazione – richiesta dal richiedente in modo implausibile ed astratto, per ragioni che esulano dal presupposto, della struttura e dalla individuazione dei soggetti passivi dell’imposta – verrebbe a pregiudicare sia gli assetti della finanza statale nel suo complesso (provocando uno squilibrio postumo nei bilanci dello Stato che per oltre un triennio l’hanno applicato), sia gli assetti organizzativi e finanziari delle autonomie territoriali siciliane. Pur non potendosi escludere in astratto che un contribuente possa far valere un interesse al legittimo riparto delle risorse fiscali tra lo Stato e gli enti territoriali, non è al contrario configurabile la possibilità di invocare parametri costituzionali inerenti al riparto del gettito al fine di contestare l’applicabilità del relativo tributo ai soggetti passivi. Il pregiudizio causato dall’inerzia del legislatore statale nella ricerca di un quadro complessivo di risorse finanziarie conforme al metodo pattizio delineato dall’art. 27 della legge n. 42 del 2009 sarebbe amplificato laddove fosse dichiarata illegittima l’imposizione proprio in quegli ambiti incisi dagli effetti di norme finanziarie non conformi a Costituzione. (*Precedenti citati: sentenze n. 188 del 2016 e n. 155 del 2015; sentenza n. 301 del 2012, sulla inammissibilità per incongruità della soluzione rispetto all’obiettivo perseguito*). [S. 280/16. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale dell’art. 13 – esclusi i commi 11 e 17 – del d.l. n. 201 del 2011, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 214 del 2011, sollevata, in riferimento all’art. 43 dello statuto reg. Sicilia e al principio di leale collaborazione, dal Consiglio di giustizia amministrativa per la Regione siciliana, sez. riunite, in sede di parere su ricorso straordinario al Presidente della Regione stessa. La normativa censurata – che ha anticipato in via sperimentale l’applicazione dell’IMU, dettandone un regime parzialmente diverso da quello originariamente previsto in sede istitutiva – ricade nella materia “ordinamento tributario dello Stato”, riservato dall’art. 117, secondo comma, lett. e), Cost. alla competenza legislativa statale esclusiva, nel cui svolgimento non trovano applicazione le procedure di leale collaborazione tra Stato e Regioni. [S. 280/16. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

3.7. In particolare: IMU agricola (casistica)

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – promosse dalla Regione autonoma Sardegna in riferimento agli artt. 3, lett. d) (in relazione agli artt. 51 del d.P.R. n. 348 del 1979, e 1 del d.lgs. n. 70 del 2004), 7, 8 e 10 della legge cost. n. 3 del 1948, nonché in riferimento agli artt. 117, terzo comma, e 119 Cost. – dell’art. 1, commi 1, 1-*bis* e 3, del d.l. n. 4 del 2015, conv., con

mod., in legge n. 34 del 2015, che modifica il regime di esenzione dall'IMU per i terreni agricoli e parzialmente montani (in quest'ultimo caso se posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella previdenza agricola), disponendo, a decorrere dal 2015 e con applicazione all'anno d'imposta 2014, l'esenzione per i terreni agricoli e per quelli non coltivati nei Comuni classificati totalmente e parzialmente montani, o ubicati nelle isole minori, nonché una detrazione di 200 euro per quelli ubicati nei Comuni di cui all'allegato 0A del medesimo d.l. La normativa censurata non interviene negli ambiti di competenza spettanti alla ricorrente, in quanto l'IMU, istituita e disciplinata con legge dello Stato, è un tributo erariale, seppur "derivato" in ragione della devoluzione del gettito, e la sua disciplina ricade dunque nella materia "ordinamento tributario dello Stato", riservata alla competenza legislativa statale, anche per quanto attiene alla normativa di dettaglio, e per il relativo regime agevolativo, che costituisce un'integrazione della disciplina del tributo. Poiché il gettito dell'IMU non è attribuito alla Regione autonoma Sardegna, non sussiste il presupposto della potestà di modulazione dell'imposizione rivendicata dalla ricorrente, né, evidentemente, il conseguente riverbero sull'autonomia finanziaria regionale. (*Precedenti citati: sentenze n. 280 del 2016, n. 40 del 2016, n. 26 del 2014, n. 121 del 2013, n. 97 del 2013, n. 30 del 2012 e n. 123 del 2010*). [S. 17/18. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – promosse dalla Regione autonoma Sardegna in riferimento agli artt. 3, 53 e 97 Cost. – dell'art. 1, commi 1 e 3, del d.l. n. 4 del 2015, conv., con mod., in legge n. 34 del 2015, che, modificando il regime di esenzione dall'IMU agricola dispone, a decorrere dal 2015 e con applicazione all'anno d'imposta 2014, l'esenzione per i terreni agricoli e per quelli non coltivati nei Comuni classificati totalmente e parzialmente montani (in quest'ultimo caso se posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella previdenza agricola) o ubicati nelle isole minori. Nell'identificare l'ambito territoriale delle agevolazioni, il legislatore, utilizzando l'elenco dell'ISTAT, ha fatto propri i criteri originariamente previsti dalla legge n. 991 del 1952, fra cui quello altimetrico non è adottato in via esclusiva, accompagnandosi a parametri di natura diversa. In tal modo, la "montanità" non viene correlata a esclusivi requisiti orografici di altitudine, ma anche a connotati di bassa redditività, sfuggendo alla censura di irragionevolezza e di contrarietà al principio di buon andamento. L'intervento normativo non travalica la soglia della palese irragionevolezza neppure in relazione alla vetustà dei criteri e al fatto che la legge che li ha previsti sia stata abrogata dalla legge n. 142 del 1990, poiché essi risultano ancorati a un elemento stabile quale l'altimetria, tendenzialmente immutabile, e perché l'assunto della ricorrente circa l'inesattezza dei dati di riferimento è, oltre che scarsamente argomentato, del tutto indimostrato, e non tiene conto della prescrizione che la Commissione censuaria centrale provvedesse al suo aggiornamento, emendandolo delle eventuali difformità palesatesi nel corso del quarantennio di vigenza prima dell'abrogazione. Inoltre, l'impiego in epoca successiva, nei casi di variazioni amministrative (fusioni, soppressioni etc.), del criterio della prevalenza territoriale non è assolutamente illogico, non rileva sotto il profilo della ragionevolezza quanto alla mancata previsione legislativa e, comunque incide sull'elencazione in maniera marginale, trattandosi di pochi casi rispetto al numero dei Comuni totalmente o parzialmente esenti. Infine, il rilievo che il descritto regime agevolativo trovi fondamento nell'art. 44, secondo comma, Cost.

giustifica la diversa disciplina rispetto ad altre aree eventualmente svantaggiate. (*Precedenti citati: sentenze n. 11 del 2007, n. 254 del 1989 e n. 370 del 1985*). [S. 17/18. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale – promossa dalla Regione autonoma Sardegna in riferimento ai principi di leale collaborazione e di sussidiarietà – dell’art. 1, comma 1, del d.l. n. 4 del 2015, conv., con mod., in legge n. 34 del 2015, che dispone, a decorrere dal 2015, l’esenzione dell’IMU per i terreni agricoli e per quelli non coltivati nei Comuni classificati totalmente e parzialmente montani (in quest’ultimo caso se posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella previdenza agricola), o ubicati nelle isole minori. La disciplina dell’IMU, comprensiva del regime agevolativo, rientra nella competenza esclusiva del legislatore statale ai sensi dell’art. 117, secondo comma, lett. e), Cost., per la quale, secondo una costante giurisprudenza costituzionale, è escluso che le procedure di leale collaborazione fra Stato e Regioni trovino applicazione, a maggior ragione per una fonte come il d.l., la cui adozione è subordinata, in forza del secondo comma dell’art. 77 Cost., alla mera occorrenza di casi straordinari di necessità e d’urgenza, per cui non vi è concorso di competenze diversamente allocate, né ricorrono i presupposti per la chiamata in sussidiarietà. (*Precedenti citati: sentenze n. 280 del 2016, n. 26 del 2014, n. 121 del 2013, n. 97 del 2013, n. 8 del 2013, n. 207 del 2011, n. 79 del 2011 e n. 298 del 2009*). [S. 17/18. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – promosse dalla Regione autonoma Sardegna in riferimento agli artt. 7, 8 e 10 della legge cost. n. 3 del 1948, 117 e 119 Cost. – dell’art. 1, commi 3, 4 e 5, del d.l. n. 4 del 2015, conv., con mod., in legge n. 34 del 2015, che disciplinano il pagamento dell’IMU agricola relativa all’anno d’imposta 2014. Poiché il gettito dell’IMU non è attribuito alla ricorrente, non risulta integrato il presupposto della potestà di modulazione dell’imposizione previsto dalle norme statutarie evocate, onde l’inconfigurabilità della relativa violazione e del preteso *vulnus* all’autonomia finanziaria regionale. [S. 17/18. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – promosse dalla Regione autonoma Sardegna in riferimento agli artt. 81 e 119 Cost. – dell’art. 1, commi 7, 8, 9, 9-bis e 9-quinquies, del d.l. n. 4 del 2015, conv., con mod., in legge n. 34 del 2015, che disciplinano le variazioni compensative derivanti dall’attuazione del nuovo sistema di esenzione dell’IMU agricola. Pur se in linea astratta il presupposto da cui muove la ricorrente – che le entrate rappresentate dal maggior gettito frutto del regime di esenzione non presentino quel grado di certezza sufficiente a garantire la copertura delle spese previste e precedentemente coperte con un’entrata diversa – non è implausibile (dal momento che viene abbandonato un sistema collaudato a favore di un altro che potrebbe indurre rilevanti divari in territori caratterizzati da una strutturale carenza di risorse), tuttavia il legislatore si è dato carico dei potenziali squilibri, ponendovi rimedio, sia stabilendo la temporaneità e la sperimentalità delle disposizioni impugnate, sia predisponendo meccanismi correttivi degli eventuali scompensi. Il combinato delle norme impugnate e di quelle intervenute fino al definitivo abbandono del regime in esame prevede una serie di misure – non presenti in altre fattispecie per le quali la Corte ha ritenuto sussistente la lesione dell’autonomia

finanziaria dell'ente territoriale – che si ispirano proprio alla finalità di riequilibrare specifiche situazioni in cui il nuovo ordito normativo possa produrre rilevanti pregiudizi. Peraltro, nel caso in cui anche i criteri determinati in contraddittorio con l'ANCI e la Conferenza Stato-città e autonomie locali non fossero ritenuti esaustivi non si creerebbero zone d'ombra nella tutela degli enti locali, poiché ben potrebbero i Comuni interessati attivare il controllo giurisdizionale; in tali ipotesi, l'eventuale illegittimità di tali riparti non sarebbe imputabile alle norme oggi impugnate, bensì a una loro deficitaria attuazione. Ciò induce a qualificare il regime delle agevolazioni in esame come transitorio, sperimentale e, quanto ai profili attuativi, bisognoso di verifiche di impatto in un ambito particolarmente delicato quale quello dei territori e delle popolazioni della montagna, la cui tutela trova, tra l'altro, garanzia diretta nell'art. 44, secondo comma, Cost. e in ambito europeo. Infine, il ricorso della ricorrente appare carente, poiché essa non ha fornito la dimostrazione che la dedotta riduzione di gettito rende impossibile lo svolgimento delle funzioni da parte dei Comuni interessati. (*Precedenti citati: sentenze n. 188 del 2016 e n. 129 del 2016*). [S. 17/18. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – promosse dalla Regione autonoma Sardegna in riferimento agli artt. 3 della legge cost. n. 3 del 1948, 117 e 119 Cost. – dell'art. 1, commi 9-*bis* e 9-*quinquies*, del d.l. n. 4 del 2015, conv., con mod., in legge n. 34 del 2015, che disciplinano i contributi e i trasferimenti o assegnazioni a carico del bilancio dello Stato derivanti dall'attuazione del nuovo sistema di esenzione dell'IMU agricola. A prescindere dall'invocata ablazione della norma – alla stregua del *petitum* formulato nelle conclusioni, che finisce per determinare un aggravio dei vulnera denunciati in ricorso, impedendo attribuzione e ripartizione del contributo, nonché l'aggiornamento delle variazioni compensative – la ricorrente – che si lamenta del mancato coinvolgimento nel procedimento di ripartizione del contributo attribuito a compensazione del minor gettito derivante dalla detrazione di cui al comma 1-*bis* e in quello per modificare le variazioni compensative all'esito delle verifiche previste – non tiene conto del fatto che le relazioni finanziarie che vengono in rilievo nella fattispecie non afferiscono a “trasferimenti istituzionali” ai Comuni da parte della Regione autonoma Sardegna – atteso che essa, come in precedenza evidenziato, non li somministra – ma a contributi e a trasferimenti o assegnazioni finanziarie a carico del bilancio dello Stato, che esulano dalla competenza regionale in materia di ordinamento e di finanza degli enti locali. Nella fattispecie, dunque, non si ravvisano i presupposti per la chiamata in sussidiarietà, la quale implica, appunto, la sussistenza di una competenza regionale. (*Precedente citato: sentenza n. 170 del 2017*). [S. 17/18. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – sollevate dal TAR Lazio in riferimento all'art. 23 Cost. – dell'art. 1, comma 1, lett. a) e b), del d.l. n. 4 del 2015, conv., con mod., in legge n. 34 del 2015, che prevedono che l'esenzione dall'IMU si applichi ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, ubicati nei Comuni classificati totalmente o parzialmente montani (in quest'ultimo caso se posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella previdenza agricola) nell'elenco predisposto dall'ISTAT, non più aggiornato dal 2009, ai cui dati (quanto a “montanità”) il legislatore ha attinto. Sebbene la previsione dei presupposti soggettivi e oggettivi dell'agevolazione debba avvenire per legge e non possa essere rimessa

alla mera discrezionalità dell'amministrazione, ciò non conduce a ravvisare la violazione del principio di riserva di legge nella fattispecie in esame. La disposizione censurata non attribuisce né all'Istituto né ad altra amministrazione il compito di stabilire quali Comuni siano totalmente o parzialmente montani e, di conseguenza, quali terreni siano esenti dall'IMU; né reca una norma "in bianco" che si limiti a prevedere il potere in capo all'amministrazione. Con il rinvio a un'elencazione già predisposta il legislatore ha condiviso le scelte ivi cristallizzate a fini differenti, in modo che l'individuazione dei presupposti soggettivi e oggettivi dell'esenzione è stata operata integralmente dal d.l., cosicché all'amministrazione, viceversa, non viene riconosciuto alcun margine di discrezionalità, nemmeno quella condizionata da criteri direttivi e linee generali di disciplina che, secondo la giurisprudenza costituzionale, la rendono compatibile con la riserva relativa. (*Precedenti citati: sentenze n. 174 del 2017 e n. 69 del 2017*). [S. 17/18. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – promosse dalla Regione autonoma Sardegna in riferimento agli artt. 3, 7 e 8 della legge cost. n. 3 del 1948 e 117 Cost. – dell'art. 1, commi 7, 8, 9, 9-bis e 9-quinquies, del d.l. n. 4 del 2015, conv., con mod., in legge n. 34 del 2015, che disciplinano le variazioni compensative derivanti dall'attuazione del nuovo sistema di esenzione dell'IMU agricola. L'assenza di una lesione dell'autonomia finanziaria locale non rende ravvisabile nemmeno una violazione di quella regionale. Infine, la fattispecie riguarda trasferimenti o contributi a carico del bilancio dello Stato, nell'ambito delle relazioni finanziarie che intercorrono tra lo stesso e i Comuni; diversamente dalle autonomie speciali continentali, la ricorrente non somministra "trasferimenti istituzionali" agli enti locali: di qui l'infondatezza della questione anche con riguardo al parametro relativo alle competenze regionali in materia di finanza locale. (*Precedente citato: sentenza n. 188 del 2016*). [S. 17/18. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

3.8. Imposta unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse (casistica)

È dichiarata inammissibile la questione di legittimità costituzionale – sollevata dalla Commissione tributaria provinciale di Rieti in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost. – dell'art. 4, comma 1, lett. b), n. 3), del d.lgs. n. 504 del 1998, che disciplina il computo del carico tributario [sulle scommesse] con la previsione di aliquote differenziate sull'imposta unica sulle scommesse. La disposizione risulta colpita dalle censure di illegittimità nel solo dispositivo delle ordinanze di rimesione, mentre nella motivazione è omessa qualsiasi considerazione del suo contenuto precettivo, né qualche accenno si rinviene circa la rilevanza e le ipotetiche ragioni di contrasto con i parametri costituzionali invocati. [S. 27/18. Pres. LAT-TANZI; Red. AMATO]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione de principio della capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost., l'art. 3 del d.lgs. n. 504 del 1998 e l'art. 1, comma 66, lett. b), della legge n. 220 del 2010, nella parte in cui prevedono che – nelle annualità d'imposta precedenti al 2011 – siano assoggettate all'imposta unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse le ricevitorie operanti per conto di soggetti privi di concessione. Tale scelta tiene conto della circostanza che il rapporto tra il titolare della ricevitoria che agisce per conto di terzi ed il *bookmaker* è disciplinato da un contratto dal quale sono regolate le stesse commissioni dovute al titolare della ricevitoria per il servizio prestato, che

consente al titolare della ricevitoria di trasferire il carico tributario sul *bookmaker* per conto del quale opera. Tuttavia, con riferimento alle annualità fiscali antecedenti all'entrata in vigore della disciplina interpretativa del 2010, la disposizione censurata si applica, in mancanza di una regolazione degli effetti transitori, anche ai rapporti negoziali già perfezionati, senza che possa aver luogo la traslazione dell'imposta, giacché l'entità delle commissioni pattuite fra ricevitore e *bookmaker* si era già cristallizzata sulla base del quadro regolatorio, anche sotto il profilo tributario, precedente alla legge interpretativa. [S. 27/18. Pres. LATTANZI; Red. AMATO]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – sollevate dalla Commissione tributaria provinciale di Rieti in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost. – dell'art. 3 del d.lgs. n. 504 del 1998 e dell'art. 1, comma 66, lett. b), della legge n. 220 del 2010, nella parte in cui prevedono che – nelle annualità d'imposta successive al 2011 – siano assoggettate all'imposta unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse le ricevitorie operanti per conto di soggetti privi di concessione. La scelta di equiparare, a fini tributari, il titolare della ricevitoria al *bookmaker* non risulta irragionevole, non solo perché il primo, sebbene non partecipi direttamente al rischio connaturato al contratto di scommessa, svolge un'attività di gestione attraverso la propria organizzazione imprenditoriale; ma anche perché risponde a un'esigenza di effettività del principio di lealtà fiscale nel settore del gioco. La scelta di assoggettare all'imposta i titolari delle ricevitorie operanti per conto di soggetti privi di concessione tiene conto della circostanza che il rapporto tra il titolare della ricevitoria che agisce per conto di terzi ed il *bookmaker* è disciplinato da un contratto dal quale sono regolate le stesse commissioni dovute al titolare della ricevitoria per il servizio prestato. Attraverso la regolazione negoziale delle commissioni, il titolare della ricevitoria ha la possibilità di trasferire il carico tributario sul *bookmaker* per conto del quale opera. D'altra parte, le commissioni a lui dovute rappresentano un elemento di costo che necessariamente entra far parte delle valutazioni economiche dello stesso *bookmaker*, il quale ne terrà conto nella determinazione delle quote e, quindi, dell'importo che lo scommettitore deve corrispondere per la scommessa. Con riferimento ai rapporti successivi al 2011, data di entrata in vigore della disposizione interpretativa del 2010, non sussiste, pertanto, la denunciata impossibilità di traslazione dell'imposta da parte del titolare della ricevitoria. [S. 27/18. Pres. LATTANZI; Red. AMATO]

3.9. Imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) (casistica)

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – sollevate dalla Commissione tributaria provinciale di Genova in riferimento agli artt. 3, primo comma, 24, secondo comma, 53, primo comma, e 113, secondo comma, Cost. – dell'art. 5, comma 1, del d.P.R. n. 917 del 1986, secondo cui i redditi delle società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili. Nell'attuale sistema di imposizione sui redditi, non arbitrariamente il legislatore tributario ha individuato come indice di capacità contributiva la relazione tra il presupposto e il soggetto passivo attraverso la diretta imputazione al socio (“per trasparenza”) del reddito prodotto in forma associata, indipendentemente dalla percezione. Di conseguenza non vi è disparità di trattamento tra i soci di società di persone e altri soggetti egualmente privi di reddito, poiché il socio non può

considerarsi un soggetto “privo di reddito” in caso di imputazione “per trasparenza” del reddito prodotto in forma associata. La disciplina censurata non viola nemmeno il diritto di difesa e non esclude la tutela giurisdizionale del contribuente poiché, nello stabilire che l’imputazione avviene “indipendentemente dalla percezione”, individua un meccanismo d’imputazione di ciò che è stato assunto dal legislatore come reddito prodotto, senza, invece, “presumere” la distribuzione dello stesso. (*Precedenti citati: sentenze n. 181 del 2017, n. 111 del 1997, n. 410 del 1995 e n. 131 del 1991; ordinanze n. 53 del 2001 e n. 5 del 1998*). [S. 201/20. Pres. MORELLI; Rel. ANTONINI]

È ordinata la restituzione degli atti alla Commissione tributaria di Trento per una nuova valutazione, alla luce del mutato quadro normativo, della rilevanza delle questioni di legittimità costituzionale dell’art. 11, comma 4-*bis*, del d.l. n. 149 del 2013, conv., con modif., in legge n. 13 del 2014, censurato in riferimento agli artt. 3, primo comma, e 67 Cost., nella parte in cui consente ai membri del Parlamento, a partire dall’anno di imposta 2007, di detrarre dall’imposta lorda sui redditi un importo pari al 19% per le erogazioni in denaro anche se non liberali effettuate in favore di partiti e movimenti politici per importi compresi tra 100.000 e 200 milioni di lire (ossia tra 51,65 e 103.291,38 euro). Il sopravvenuto secondo periodo del comma censurato, aggiunto dall’art. 1, comma 141, della legge n. 190 del 2014, nel disporre che «continuano a considerarsi detraibili» i versamenti in denaro, tracciabili, effettuati «anche in forma di donazione, dai candidati e dagli eletti alle cariche pubbliche, in conformità a previsioni regolamentari o statutarie deliberate dai partiti politici beneficiari delle erogazioni medesime», ha arricchito il quadro normativo rilevante. In forza della retroattività dello *ius superveniens*, si impone il riesame della perdurante rilevanza delle questioni da parte del rimettente, al quale compete valutare se la fattispecie “donazione interessata” dedotta nel giudizio *a quo* possa accedere al regime di detraibilità. (*Precedenti citati: ordinanze n. 154 del 2018, n. 244 del 2017, n. 266 del 2015, n. 253 del 2014, n. 316 del 2012 e n. 458 del 2006*). [O. 182/19. Pres. LATTANZI; Red. ANTONINI]

Sono dichiarate manifestamente inammissibili – per incompleta ricostruzione del quadro normativo e conseguente difetto di adeguata motivazione ai fini della rilevanza – le questioni di legittimità costituzionale dell’art. 11, comma 4-*bis* [primo periodo], del d.l. n. 149 del 2013 (conv., con modif., in legge n. 13 del 2014), censurato dalla Commissione tributaria provinciale di Biella, in riferimento agli artt. 3, 24, 53 e 79 Cost., in quanto, a partire dall’anno di imposta 2007, ammetterebbe comunque a detrazione, ai sensi dell’art. 15, comma 1-*bis*, del d.P.R. n. 917 del 1986, le erogazioni in danaro (tramite bonifico bancario o postale e tracciabili secondo la normativa antiriciclaggio) a favore di partiti politici, pur se effettuate non a titolo di liberalità, ma di corrispettivo del “patto” di candidatura. Il rimettente ha omesso di dar conto della disciplina – prevista dal secondo periodo (introdotto dalla legge n. 190 del 2014) del citato comma 4-*bis* – che ammette la detraibilità dei versamenti effettuati, anche in forma di donazione, dai candidati e dagli eletti alle cariche pubbliche in conformità a previsioni regolamentari o statutarie deliberate dai partiti o movimenti politici beneficiari delle erogazioni, e di conseguenza non ha fornito adeguata motivazione delle ragioni per le quali tale disciplina dovrebbe ritenersi inapplicabile nel processo principale, benché esso verta proprio sulla detraibilità di erogazioni in denaro effettuate da un eletto nelle fila del partito beneficiario di esse. (*Precedenti*

citati: sentenze n. 27 del 2015, n. 251 del 2014, n. 165 del 2014, n. 114 del 2013 e n. 356 del 2010; ordinanze n. 194 del 2014 e n. 276 del 2013). [O. 244/17. Pres. GROSSI; Red. de PRETIS]

3.10. Imposta sul reddito delle società (IRES) (casistica)

Sono dichiarate manifestamente inammissibili – essendo il loro esame precluso dalla sentenza n. 10 del 2015 – le questioni di legittimità costituzionale dell’art. 81, commi da 16 a 18, del d.l. n. 112 del 2008, conv., con modif., nella legge n. 133 del 2008, censurati dalla Commissione tributaria regionale per la Lombardia, sez. staccata di Brescia, in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., nella parte in cui, dopo aver disciplinato l’addizionale del 6,5% sull’aliquota IRES a carico delle società operanti nei settori energetico, petrolifero e del gas che abbiano conseguito ricavi superiori a 25 milioni di euro nel periodo d’imposta precedente (c.d. Robin Hood tax), stabilisce il c.d. criterio di prevalenza dei ricavi relativi ad attività riconducibili ai predetti settori rispetto all’ammontare complessivo dei ricavi conseguiti. Tali questioni sono analoghe a quelle definitivamente decise dalla sopravvenuta sentenza n. 10 del 2015 – con cui è stata dichiarata l’illegittimità costituzionale delle medesime disposizioni, e quindi dell’intera configurazione del tributo, a decorrere dal giorno successivo alla pubblicazione della predetta sentenza nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica (avvenuta l’11 febbraio 2015) – e vanno quindi dichiarate manifestamente inammissibili non già per carenza dell’oggetto (atteso che la norma è stata espunta dall’ordinamento solo *pro futuro*), ma perché ormai definitivamente decise nei termini temporali prima ricordati, necessitati dall’esigenza di garantire la Costituzione come un tutto unitario e contemperare tutti i principi e i diritti in gioco; con la conseguenza, già indicata dalla giurisprudenza della Cassazione, che non è riconosciuto il diritto al rimborso a favore di chi avesse corrisposto l’imposta per il periodo anteriore al 12 febbraio 2015. (*Precedente citato: sentenza n. 10 del 2015*). [O. 140/19. Pres. LATTANZI; Red. ANTONINI]

Sono dichiarate manifestamente infondate le questioni di legittimità costituzionale – sollevate dalla Commissione tributaria regionale del Lazio in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost. – dell’art. 2, comma 2, del d.l. n. 133 del 2013, conv. con modif. nella legge n. 5 del 2014, che introduce, per il periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2013, l’applicazione di un’addizionale dell’8,5% all’aliquota dell’imposta sul reddito delle società (IRES) per gli enti creditizi e finanziari, per la Banca d’Italia e per le società e gli enti che esercitano attività assicurativa. Le questioni sollevate non apportano nuovi argomenti rispetto a quelli già vagliati nella sentenza n. 288 del 2019, successiva alle ordinanze di rimessione, che ha dichiarato non fondate le medesime questioni, sollevate in riferimento agli stessi parametri costituzionali. (*Precedenti citati: sentenze n. 288 del 2019, n. 104 del 1985 e n. 42 del 1980; ordinanze n. 111 del 2021, n. 204 del 2020 e n. 93 del 2020*). [O. 165/21. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell’art. 2, comma 2, del d.l. n. 133 del 2013, conv., con modif., nella legge n. 5 del 2014, censurato dalla Commissione tributaria regionale del Piemonte e dalla Commissione tributaria di secondo grado di Trento in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., che dispone l’applicazione, per il periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2013, di una «addizionale» di 8,5 punti percentuali all’aliquota dell’imposta sul reddito delle società (IRES) per gli enti creditizi e finanziari, per la Banca d’Italia

e per le società e gli enti che esercitano attività assicurativa. La diversificazione del regime tributario per tipologia di contribuenti posta dalla disposizione censurata – la quale, nonostante l'espressa qualifica come «addizionale», è riconducibile al novero delle “sovraimposte”, dal momento che a fronte dell'identità del parametro (il reddito), il prelievo è a carico solo di determinati soggetti passivi e su una base imponibile in parte differenziata – che in via straordinaria e temporanea ha incrementato il prelievo fiscale a carico di un'unica, ristretta, cerchia di soggetti, è supportata da adeguate giustificazioni. Il contesto – che ridimensiona l'impatto dell'intervento fiscale censurato – e la sua transitorietà escludono infatti che il legislatore abbia travalicato il limite dell'arbitrarietà dell'imposizione, operando un bilanciamento non irragionevole che ha introdotto, in un periodo di crisi, un'imposta finalizzata a fornire copertura, per l'anno 2013, a una operazione diretta ad alleggerire contingentemente il carico fiscale incombente soprattutto sui residenti per effetto dell'obbligo di pagamento della seconda rata dell'IMU. Il conseguente spostamento della fiscalità, dall'imposizione immobiliare sulle persone fisiche a quella reddituale su determinate persone giuridiche, non ha determinato una irragionevole discriminazione qualitativa dei redditi, ma un innegabile, per quanto parziale, effetto redistributivo e solidaristico. [S. 288/19. Pres. CAROSI; Red. ANTONINI]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 2, comma 2, del d.l. n. 133 del 2013, conv., con modif., nella legge n. 5 del 2014, censurato dalla Commissione tributaria regionale del Piemonte in riferimento all'art. 77, secondo comma, Cost., che introduce, per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, l'applicazione di un'addizionale di 8,5 punti percentuali all'aliquota dell'imposta sul reddito delle società (IRES) per gli enti creditizi e finanziari, per la Banca d'Italia e per le società e gli enti che esercitano attività assicurativa. La finalità della norma censurata e lo specifico contesto in cui è stata dettata – assicurare copertura finanziaria alla diminuzione del gettito derivante dall'esenzione, disposta dal medesimo d.l., dal pagamento della seconda rata dell'IMU per il 2013 – escludono che nella fattispecie ricorra un'ipotesi di evidente mancanza dei presupposti di straordinaria necessità e urgenza, alla quale è circoscritto il sindacato costituzionale sull'adozione di un decreto-legge, con conseguente superamento del rilievo sulla compressione del dibattito dovuta alla questione di fiducia posta dal Governo in sede di conversione in legge del d.l. Né il requisito della preesistenza di una situazione di fatto comportante la necessità e l'urgenza di provvedere, quale requisito di validità dell'adozione del decreto-legge, consente di inferire un generale corollario per cui la suddetta preesistenza dovrebbe indefettibilmente precedere l'intervento normativo urgente. Nel caso di specie, anche la citata esenzione, legata da un'interdipendenza funzionale con la disposizione censurata, è coerente con il titolo del decreto-legge e con l'intento di affrontare la difficile fase congiunturale, perseguendo la finalità di eliminare un obbligo tributario posto a carico di una diffusa platea di contribuenti e il cui adempimento avrebbe acuito le difficoltà derivanti da una situazione di crisi economica a carattere sistemico. (*Precedente citato: sentenza n. 251 del 2014*). [S. 288/19. Pres. CAROSI; Red. ANTONINI]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 88, co. 4, del d.P.R. n. 917 del 1986, censurato dalla Commissione tributaria regionale di Venezia – in riferimento agli artt. 3 e 53, primo comma Cost. – nella parte in cui esclude dal novero delle sopravvenienze attive e conseguentemente esenta

dall'imposta sui redditi delle società (IRES) i versamenti a fondo perduto o in conto capitale effettuati dai soci, e non anche quelli effettuati da società appartenenti allo stesso gruppo, non socie della beneficiaria. Il regime fiscale differenziato che il legislatore discrezionalmente ha riservato alle due categorie di versamenti senza obbligo di restituzione non si traduce in una disciplina irragionevole né impone l'estensione auspicata dal rimettente, essendo diverse le situazioni poste a confronto. I versamenti dei soci, che hanno la funzione di dotare la società di mezzi patrimoniali integrativi, sono equiparati, ai fini dell'imposta sui redditi, ai conferimenti, entrambi essendo riconducibili al rapporto sociale, e tale assimilazione comporta che, all'aumento del patrimonio netto della società e alla sua irrilevanza reddituale *ex art.* 88, comma 4, si contrappongano simmetricamente l'aumento del costo di partecipazione del socio e la non deducibilità dal suo reddito dell'importo versato (*artt.* 94, comma 6, e 101, comma 7, del TUIR). La medesima *ratio* agevolativa non può invece essere applicata al caso dei versamenti effettuati da società dello stesso gruppo, poiché il fine, mediato e indiretto, da esse perseguito, non è assimilabile a quello, immediato e diretto, perseguito dal socio con il versamento alla società di appartenenza. Inoltre, l'ampliamento dell'esenzione fiscale richiesto dal giudice a quo rischierebbe di generare un "salto di imposta", giacché all'irrilevanza reddituale dei versamenti effettuati a favore della ricevente non corrisponderebbe più l'indeducibilità delle somme dal reddito della società erogante. [S. 264/17. Pres. GROSSI; Red. de PRETIS]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – promosse dalla Regione Siciliana in riferimento agli *artt.* 36 e 37 dello statuto reg. Siciliana, all'*art.* 2 del d.P.R. n. 1074 del 1965, nonché al principio di leale collaborazione – dell'*art.* 1, commi 61 e 67 [quest'ultimo nel testo modificato dall'*art.* 1, comma 49, lett. *b*), della legge n. 232 del 2016], della legge n. 208 del 2015, i quali prevedono, a far data dal 2017, una riduzione (dal 27,5 al 24 per cento) dell'aliquota sull'imposta regionale sul reddito delle società (IRES) e la deducibilità (nei limiti del 96%) degli interessi passivi sostenuti dalle imprese di assicurazione, dalle società capogruppo di gruppi assicurativi e dalle società di gestione dei fondi comuni di investimento. Posto che lo statuto speciale non assicura alla Regione Siciliana una garanzia quantitativa di entrate e che lo Stato – nel modificare, diminuire o persino sopprimere i tributi erariali – esercita legittimamente una propria prerogativa esclusiva, come tale esente dalle procedure di leale collaborazione, la dimostrazione che le rimodulazioni delle entrate tributarie ledono gli equilibri del bilancio regionale rimane a carico della Regione ricorrente, e va operata attraverso un raffronto complessivo, su base quantitativa e temporalmente adeguata, tra le risorse disponibili e il fabbisogno di copertura delle passività, che vanno in scadenza nei pertinenti esercizi. Nel caso in esame, la ricorrente non ha dimostrato, come era suo onere, che la riduzione del gettito di un singolo tributo e la sua interrelazione con misure di contenimento della spesa abbiano inciso sull'equilibrio complessivo del bilancio regionale e, quindi, pregiudicato gravemente lo svolgimento delle funzioni della Regione; né a tal fine sono sufficienti le osservazioni contenute nella pronuncia della Corte dei conti, sezioni riunite in sede di giudizio di parifica del rendiconto della Regione Siciliana per l'esercizio finanziario 2014, in quanto tale atto si riferisce a un periodo temporale antecedente all'entrata in vigore delle disposizioni impugnate (2017) e, per di più, riguarda il differente tema della gestione degli accantonamenti da parte dello Stato. (*Precedente citato: sentenza n. 188 del 2016*). [S. 140/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – promosse dalla Regione Siciliana in riferimento agli artt. 36 e 37 dello statuto reg. Siciliana, all’art. 2 del d.P.R. n. 1074 del 1965, nonché al principio di leale collaborazione – dell’art. 1, commi da 65 a 69 [per i commi 65 e 67 nel testo modificato dall’art. 1, comma 49, lett. a) e b), della legge n. 232 del 2016], in combinato disposto con il comma 638, della legge n. 208 del 2015, i quali introducono, a far data dal 2017, un’addizionale all’imposta regionale sul reddito delle società (IRES), pari al 3,5%, per gli enti creditizi e finanziari (escluse le società di gestione dei fondi comuni di investimento) e per la Banca d’Italia, dettandone le modalità di applicazione per i soggetti che hanno optato per la tassazione di gruppo o per il regime della trasparenza fiscale. Contrariamente all’erroneo presupposto interpretativo da cui muove la ricorrente, le disposizioni impugnate non introducono in favore dello Stato una specifica riserva del maggior gettito spettante alla Regione Siciliana per effetto del previsto aumento dell’aliquota IRES, poiché nulla dispongono in merito alla sua spettanza ovvero alla destinazione al Fondo per interventi strutturali di politica economica (FISPE), sicché il maggior gettito dell’addizionale andrà utilmente computato ai fini della quota spettante alla Regione Siciliana a titolo di compartecipazione ai tributi erariali, secondo le previsioni statutarie. [S. 140/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

3.11. Imposta sulle successioni e donazioni o altra liberalità tra vivi

L’imposizione delle successioni e donazioni è giustificata dall’arricchimento dell’erede o del beneficiario e, quindi, in ragione della capacità contributiva di questi ultimi, che risulta nuova e autonoma anche rispetto alle imposte a suo tempo versate dal dante causa. (*Precedente citato: sentenza n. 54 del 2020*). [S. 120/20. Pres. CARTABIA; Red. ANTONINI]

3.11.1. Casi concreti

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – sollevate dalla Commissione tributaria regionale dell’Emilia-Romagna in riferimento agli artt. 3, primo comma, e 29 Cost. – dell’art. 3, comma 4-ter, del d.lgs. n. 346 del 1990, come introdotto dall’art. 1, comma 78, lett. a), della legge n. 296 del 2006, nella parte in cui non include tra i trasferimenti di aziende o rami di esse, di quote sociali e di azioni che non sono soggetti all’imposta sulle successioni e donazioni anche quelli a favore del coniuge del dante causa, contemplando esclusivamente i trasferimenti a favore dei discendenti. Lo scopo della norma censurata – che peraltro prescinde completamente dalla verifica di uno stato di bisogno e risulta eccedente rispetto alla protezione offerta dai precetti costituzionali posti a tutela sia della famiglia (art. 29 Cost.), sia dell’impresa (art. 41 Cost.) – è quello di incentivare la continuità di un’attività d’impresa da parte dei discendenti all’interno della famiglia del dante causa in occasione della successione *mortis causa*, rispetto alla quale il trasferimento a seguito di donazione rappresenta una vicenda sostanzialmente, anche se non necessariamente, anticipatoria. La scelta legislativa di circoscrivere il beneficio alla sola ipotesi del passaggio intergenerazionale a favore dei discendenti non è arbitraria, essendo giustificata in una prospettiva di “maggiore durata” della continuità dell’attività economica. Il trasferimento al coniuge non è, pertanto, pienamente assimilabile a quello a favore del discendente. (*Precedenti citati: sentenze n. 54 del 2020, n. 85 del 2013, n. 270 del 2010 e n. 159 del 1985*). [S. 120/20. Pres. CARTABIA; Red. ANTONINI]

È dichiarata inammissibile, per difetto di motivazione sulla non manifesta infondatezza, la questione di legittimità costituzionale – sollevata, in riferimento agli artt. 2, 29 e 31 Cost., dalla Commissione tributaria regionale del Molise – dell’art. 13, comma 2, della legge n. 383 del 2001, nella parte in cui non include gli affini nel novero dei soggetti per i quali è escluso il pagamento dell’imposta sui trasferimenti di beni e diritti per donazione o altra liberalità tra vivi. La prospettazione del rimettente, generica e meramente assertiva, non consente di comprendere le ragioni per cui l’omissione censurata si porrebbe in contrasto con gli evocati parametri costituzionali, i quali vengono richiamati cumulativamente e genericamente, senza indicare alcuno specifico nesso tra essi e la norma denunciata, omettendo anche di individuare quale precetto costituzionale sarebbe stato in concreto leso. (*Precedente citato: sentenza n. 33 del 2019*). [S. 54/20. Pres. CARTABIA; Red. ANTONINI]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale – sollevata, in riferimento all’art. 3 Cost., dalla Commissione tributaria regionale del Molise – dell’art. 13, comma 2, della legge n. 383 del 2001, nella parte in cui non include gli affini nel novero dei soggetti per i quali è escluso il pagamento dell’imposta sui trasferimenti di beni e diritti per donazione o altra liberalità tra vivi. La disposizione censurata non supera il confine della non manifesta irragionevolezza, nel cui ambito soltanto può legittimamente esercitarsi la discrezionalità del legislatore tributario. Il fatto che la norma abbia inteso selezionare i soggetti passivi del prelievo in esame in ragione della prossimità dei vincoli familiari tra il disponente e il beneficiario, individuando il grado e i limiti di tale prossimità e tenendo adeguatamente conto dell’impatto finanziario di tale selezione, esclude l’arbitrarietà della disciplina censurata e la lesione del principio di eguaglianza. Inoltre, le *rationes* delle normative poste in comparazione risultano eterogenee, sia intrinsecamente, sia in rapporto con la fattispecie del giudizio principale. (*Precedenti citati: sentenze n. 288 del 2019, n. 269 del 2017, n. 236 del 2017, n. 153 del 2017, n. 111 del 2016, n. 203 del 2013 e n. 50 del 2005*). [S. 54/20. Pres. CARTABIA; Red. ANTONINI]

3.12. Imposta sul valore aggiunto (IVA)

La disciplina dell’IVA – che è tributo statale armonizzato a livello eurounitario – è di esclusiva competenza statale ai sensi dell’art. 117, secondo comma, lett. e), Cost. (*Precedenti: S. 187/2021 - mass. 44201; S. 274/2020 - mass. 43149*). [S. 46/22. Pres. AMATO; Red. VIGANÒ]

3.12.1. Casi concreti

È ordinata la restituzione degli atti alla Commissione tributaria regionale della Toscana per un nuovo esame, alla stregua dello *ius superveniens*, della rilevanza e della non manifesta infondatezza della questione di legittimità costituzionale, sollevata in riferimento all’art. 3 Cost., dell’art. 7, comma 4-*bis*, del d.lgs. n. 471 del 1997, introdotto dall’art. 1, comma 383, della legge n. 311 del 2004, il quale prevede che al cedente o al prestatore che omette di inviare, nei termini previsti, la comunicazione dei dati relativi alle dichiarazioni di intento previste dall’art. 1, comma 1, lett. c), del d.l. n. 746 del 1983, o la invia con dati incompleti o inesatti, viene comminata la medesima sanzione (dal cento al 200% del tributo) prevista per i comportamenti diversi e produttivi di diversi effetti, individuati dai commi 3, 4, 4-*bis* e 5 dell’art. 7 del d.lgs. n. 471 del 1997. Le intervenute plurime

modifiche del sistema sanzionatorio, e della stessa entità della sanzione, appor-
tate, rispettivamente, dall'art. 20, comma 2, del d.lgs. n. 175 del 2014, e dagli
artt. 15, comma 1, lett. g), del d.lgs. n. 158 del 2015, e 12-*septies*, comma 2, del
d.l. n. 34 del 2019, conv., con modif., nella legge n. 58 del 2019, impongono un
riesame della questione per verificare la possibile applicazione delle norme so-
pravvenute. (*Precedenti citati: ordinanze n. 182 del 2019 e n. 154 del 2018*). [O.
260/19. Pres. CAROSI; Red. CORAGGIO]

Capitolo 9. Sistema tributario regionale e locale

1. Tributi propri derivati: definizione, capacità impositiva, ruolo dello Stato

L'IRAP e l'addizionale regionale all'IRPEF sono tributi regionali propri derivati, ovvero imposte istituite da leggi statali, il cui gettito è attribuito alle regioni; la relativa disciplina, pertanto, va ricondotta alla materia del sistema tributario dello Stato, di competenza legislativa esclusiva statale ai sensi dell'art. 117, secondo comma, lett. e), Cost., con conseguente contenimento dell'autonomia impositiva regionale entro i limiti stabiliti dalla legge statale. (*Precedenti*: S. 274/2020 - mass. 43149; S. 76/2020 - mass. 43281; S. 128/2019; S. 177/2014; S. 121/2013; S. 32/2012 - mass. 36100). [S. 206/23. Pres. BARBERA; Red. BUSCEMA]

La nozione di attività di recupero fiscale dettata dal legislatore statale, per i tributi propri derivati, nell'esercizio della competenza legislativa esclusiva in materia di sistema tributario dello Stato, non autorizza le Regioni ad intervenire in tale ambito, e ciò indipendentemente dal contenuto della disposizione regionale. (*Precedente*: S. 32/2012). [S. 206/23. Pres. BARBERA; Red. BUSCEMA]

Nemmeno la legge statale potrebbe, senza violare essa stessa l'art. 120, primo comma, Cost., abilitare una Regione a introdurre dazi o forme impositive ad effetto equivalente. [S. 82/21. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

Le Regioni non possono interferire con la disciplina, di competenza esclusiva statale, relativa al sistema tributario dello Stato, nemmeno con riguardo al relativo regime agevolativo, che costituisce un'integrazione della disciplina medesima. (*Precedenti citati*: sentenze n. 17 del 2018, n. 30 del 2012 e n. 123 del 2010). [S. 274/20. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

Manovre fiscali regionali possono essere realizzate sia con riguardo ai tributi propri derivati – ma solo nelle ipotesi previste dalla legge statale –; sia con riguardo ai tributi propri derivati parzialmente “ceduti” – con un più ampio margine di autonoma disciplina, limitato dal vincolo, unidirezionale, di non superare il limite massimo di manovrabilità stabilito dalla legge statale –; sia, a maggior ragione, con riguardo ai tributi propri autonomi, la cui istituzione avviene con legge regionale. (*Precedenti citati*: sentenze n. 122 del 2019, n. 121 del 2013 e n. 431 del 2005). [S. 274/20. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

A seguito di manovre di finanza pubblica possono determinarsi riduzioni nella disponibilità finanziaria delle Regioni, purché non siano tali da comportare uno squilibrio incompatibile con le complessive esigenze di spesa regionali, rendendo insufficienti i mezzi finanziari dei quali la stessa dispone per l'adempimento dei propri compiti; spetta alla Regione ricorrente dedurre e provare l'incidenza della riduzione fiscale sull'equilibrio complessivo del suo bilancio e sullo svolgimento delle proprie funzioni. (*Precedenti citati*: sentenze n. 29 del 2018, n. 127 del 2016 e n. 205 del 2016). [S. 46/19. Pres. LATTANZI; Red. MORELLI]

Lo Stato può disporre della disciplina dei tributi regionali “derivati”, di fonte statale, in quanto le facoltà di intervento delle Regioni sulla consistenza di tali

tributi sono anch'esse disciplinate dalla legge statale, per cui quest'ultima può ben sospendere il loro esercizio, in vista dell'attuazione di un principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica, a maggior ragione se la sospensione è disposta in modo temporaneo e limitatamente al solo aumento delle aliquote. (*Precedente citato: sentenza n. 284 del 2009*). [S. 46/19. Pres. LATTANZI; Red. MORELLI]

Lo Stato può disporre della disciplina dei tributi regionali “derivati” – tributi cioè di fonte statale – anche se il correlativo gettito sia di spettanza regionale, e a maggior ragione può farlo nella forma del blocco temporaneo del tributo o del solo aumento delle rispettive aliquote. Ciò, però, con il limite della non alterazione del rapporto tra complessivi bisogni regionali e mezzi finanziari per farvi fronte. (*Precedenti citati: sentenze n. 26 del 2014, n. 97 del 2013, n. 241 del 2012, n. 298 del 2009, n. 284 del 2009, n. 381 del 2004 e n. 311 del 2003*). [S. 75/18. Pres. LATTANZI; Red. MORELLI]

La locuzione «relativamente ai tributi erariali per i quali lo Stato ne prevede la possibilità» si riferisce al caso in cui il gettito del tributo sia interamente devoluto all'ente autonomo. (*Precedenti citati: sentenze n. 2 del 2012, n. 323 del 2011, n. 357 del 2010 e n. 51 del 2006*). [S. 17/18. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

L'autonomia finanziaria costituzionalmente garantita alle autonomie territoriali non comporta, a favore di queste ultime, una rigida garanzia “quantitativa”, circa la disponibilità di entrate tributarie non inferiori a quelle ottenute in passato: nel caso di modifica della disciplina di tributi il cui gettito è devoluto agli enti territoriali possono aversi, senza violazione costituzionale, anche riduzioni di risorse purché non tali da rendere impossibile lo svolgimento delle loro funzioni, e – se la riduzione è accompagnata dal coinvolgimento degli enti territoriali nella fase di definizione degli obiettivi di finanza pubblica e della loro quantificazione – senza che l'eventuale riduzione renda impossibile o pregiudichi gravemente lo svolgimento delle funzioni degli enti in questione, specie con riguardo alle piccole comunità montane ove la marginalità del turismo non riesce a compensare la penuria strutturale delle risorse finanziarie. (*Precedenti citati: sentenze n. 129 del 2016, n. 10 del 2016, n. 188 del 2015, n. 241 del 2012 e n. 138 del 1999*). [S. 17/18. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

I tributi locali sono anch'essi tributi statali, in quanto istituiti con legge statale, indipendentemente dal destinatario del gettito. (*Precedente citato: sentenza n. 121 del 2013*). [S. 245/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

I tributi regionali e locali derivati e i tributi compartecipati, in quanto istituiti e regolati dalla legge dello Stato, conservano inalterata, indipendentemente dalla destinazione del gettito, la loro natura di tributi erariali, con la conseguenza che la disciplina dell'accertamento e della riscossione di essi rientra nella competenza legislativa esclusiva statale e che l'esercizio della potestà legislativa regionale in materia è ammesso nei soli limiti consentiti dalla stessa legge statale. (*Precedenti citati: sentenze n. 280 del 2016, n. 67 del 2015, n. 121 del 2013, n. 97 del 2013 e n. 85 del 2017*). [S. 245/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

L'eteronomia della struttura dei tributi e la centralizzazione dei meccanismi di riscossione e riparto tra gli enti territoriali – dalle quali è caratterizzato, quasi per

intero, il sistema tributario regionale – sono giustificate dall’interrelazione con più parametri costituzionali di primaria importanza (tra cui il coordinamento della finanza pubblica e il rispetto dei vincoli comunitari *ex art. 117, primo comma, Cost.*) nonché, sul piano funzionale, da inderogabili istanze unitarie che permeano la Costituzione. Tuttavia, aggiungere a questa fondamentale prerogativa del legislatore statale anche l’esonero dello Stato dall’obbligo di rendere ostensibili e confrontabili i dati necessari per una corretta attuazione del precetto costituzionale, inerente alla salvaguardia delle risorse spettanti all’autonomia speciale, costituisce un’ingiustificata compressione dell’autonomia stessa. (*Precedente citato: sentenza n. 188 del 2016*). [S. 245/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

In tema di leggi produttive di una riduzione del gettito di tributi erariali di competenza regionale, va ribadito che lo Stato può legittimamente variare la disciplina dei tributi erariali, incidere sulle aliquote e persino sopprimerli, in quanto essi rientrano nell’ambito della sua sfera di competenza esclusiva, ai sensi dell’art. 117, secondo comma, lett. e), Cost., con conseguente inapplicabilità delle procedure di leale collaborazione fra Stato e Regioni. Anche alla luce del ritardo del legislatore nell’assicurare un sistema di finanziamento interamente coordinato con il riparto delle funzioni, l’intervento del legislatore statale non deve, tuttavia, determinare una riduzione di entità tale da rendere impossibile lo svolgimento delle funzioni regionali o da produrre uno squilibrio incompatibile con le esigenze complessive della spesa regionale. (*Precedenti citati: sentenze n. 29 del 2016, n. 89 del 2015, n. 97 del 2013, n. 241 del 2012, n. 298 del 2009, n. 256 del 2007, n. 155 del 2006 e n. 138 del 1999*). [S. 140/17. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

Analogamente alla disciplina delle addizionali regionali, istituite con leggi statali sulle basi imponibili di tributi erariali, la disciplina dei tributi locali “derivati” - istituiti e regolati dalla legge statale ed il cui gettito è attribuito agli enti locali - è riservata alla legge statale, con la conseguenza che, da un lato, il legislatore statale può introdurre norme non solo di principio, ma anche di dettaglio, e, dall’altro, l’intervento del legislatore regionale può integrare detta disciplina solo entro i limiti stabiliti dalla legislazione statale stessa. (*Precedente citato: sentenza n. 121 del 2013*). [S. 133/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

1.1. Casi concreti

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell’art. 117, secondo comma, lett. e, Cost., l’art. 10 della legge reg. Veneto n. 30 del 2022 che include tra i proventi derivanti dall’attività di recupero fiscale, riferita ai tributi propri derivati e alle addizionali alle basi imponibili dei tributi erariali, oggetto di attribuzione alle regioni mediante riversamento diretto, anche i proventi da IRAP e addizionale regionale IRPEF derivanti da ravvedimento operoso cui il contribuente abbia deciso di aderire a seguito di un’attività di controllo da parte dell’amministrazione finanziaria. La disposizione impugnata dal Governo interferisce con la competenza esclusiva statale in materia di sistema tributario dello Stato, in quanto l’art. 9, comma 1, del d.lgs. n. 68 del 2011 assicura alle regioni, in riferimento ai detti tributi, solo la parte di gettito derivante dall’attività di recupero fiscale; l’istituto del ravvedimento operoso è, invece, ben diverso, presupponendo l’assenza di atti di liquidazione e accertamento dell’amministrazione e l’attivazione spontanea del contribuente per estinguere la pretesa fiscale.

È, tuttavia, auspicabile un intervento organico nella materia tributaria finalizzato a dare piena attuazione all'art. 119 Cost., come novellato dalla legge cost. n. 3 del 2001, in modo da attribuire alle regioni una effettiva autonomia finanziaria con riguardo all'esercizio delle competenze loro spettanti; nonché un'ulteriore valorizzazione, da parte del legislatore statale, del principio diretto a incentivare il concorso delle regioni alla lotta all'evasione fiscale, anche in riferimento all'istituto del ravvedimento operoso. [S. 206/23. Pres. BARBERA; Red. BUSCEMA]

È dichiarata inammissibile – per carente motivazione e per erroneo presupposto interpretativo - la questione di legittimità costituzionale dell'art. 1, comma 37, della legge n. 205 del 2017, proposta dalla Regione Veneto, in riferimento agli artt. 3, 97, 117, terzo comma, e 119 Cost., in quanto nel modificare il comma 26 della legge n. 208 del 2015, estende all'anno 2018 la sospensione della efficacia delle leggi regionali e delle deliberazioni degli enti locali che prevedono aumenti dei tributi e delle addizionali attribuiti alle Regioni e agli enti locali con legge dello Stato, rispetto ai livelli di aliquote o tariffe applicabili per l'anno 2015, mantenendo ferme le deroghe e le esclusioni ivi previste. La ricorrente non ha assolto l'onere motivazionale, mancando di indicare gli elementi pertinenti dai quali desumere l'asserita alterazione del rapporto tra complessivi bisogni regionali e mezzi per farvi fronte; inoltre, diversamente da quanto presupposto dalla ricorrente, la norma censurata non si applica ai “tributi regionali propri”, ma soltanto ai tributi regionali “derivati”, di fonte statale, per i quali la legge statale può ben sospendere l'esercizio delle facoltà regionali, in vista dell'attuazione di un principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica. (*Precedenti citati: sentenze n. 75 del 2018, n. 135 del 2017 e n. 284 del 2009*). [S. 46/19. Pres. LATTANZI; Red. MORELLI]

È dichiarata inammissibile – per carente motivazione in ordine all'alterazione dell'equilibrio tra complessivi bisogni regionali e mezzi finanziari per farvi fronte – la questione di legittimità costituzionale dell'art. 1, comma 42, lett. a), della legge n. 232 del 2016, impugnato dalla Regione Toscana in riferimento agli artt. 117, terzo e quarto comma, e 119 Cost., e dalla Regione Veneto in riferimento agli artt. 3, 97 e 119 Cost., in quanto, nel modificare il comma 26 della legge n. 208 del 2015, estende all'anno 2017 la sospensione della efficacia delle leggi regionali e delle deliberazioni degli enti locali che prevedono aumenti dei tributi e delle addizionali attribuiti alle Regioni e agli enti locali con legge dello Stato rispetto ai livelli di aliquote o tariffe applicabili per l'anno 2015, mantenendo ferme le deroghe e le esclusioni ivi previste. Le ricorrenti lamentano l'alterazione dell'equilibrio tra bisogni e mezzi per darvi risposta in modo solo assertivo, senza alcuna concreta indicazione in termini di raffronto tra la situazione tributaria regionale, in rapporto agli impegni di spesa, e il pregiudizio che a detti impegni deriverebbe dal sospeso aumento di aliquote o tariffe, per di più, genericamente riferito all'intera platea dei tributi e delle addizionali attribuiti alla Regione, e non ad uno o più specifici tributi, il cui mancato gettito possa avere effettiva negativa incidenza sul finanziamento di servizi erogati ai cittadini e in particolare sul servizio sanitario; con riguardo al quale, peraltro, l'asserito *vulnus* al fabbisogno finanziario è temperato dalle “deroghe” al blocco, previste dalla stessa norma impugnata. (*Precedente citato: sentenza n. 135 del 2017*). [S. 75/18. Pres. LATTANZI; Red. MORELLI]

È dichiarata inammissibile – per difetto dei necessari requisiti di chiarezza e di completezza del ricorso – la questione di legittimità costituzionale dell’art. 1, comma 26, della legge n. 208 del 2015, impugnato dalla Regione Veneto, in riferimento agli artt. 3, 5, 32, 97, 117, terzo e quarto comma, 118 e 119 Cost., in quanto sospende per l’anno 2016 l’efficacia delle leggi regionali e delle deliberazioni degli enti locali nella parte in cui prevedono aumenti dei tributi e delle addizionali attribuiti alle Regioni e agli enti locali con legge dello Stato rispetto ai livelli di aliquote o tariffe applicabili per l’anno 2015. Correlando il “blocco” degli aumenti tributari ad altre disposizioni della stessa legge di stabilità 2016 (incremento dei LEA, riduzioni del finanziamento statale al SSN e delle basi imponibili di tributi regionali, previsione di sanzioni per il mancato raggiungimento del pareggio contabile di bilancio), la ricorrente ne trae la conseguenza della non sostenibilità, nel 2016, del costo delle prestazioni relative (soprattutto) al settore sanitario senza gli incrementi tributari vietati, ma tale conseguenza è prospettata in termini assertivi e di pura enunciazione di principio, senza un raffronto tra la situazione tributaria regionale e l’asserito pregiudizio ad essa provocato, tale da spiegare in che modo la norma censurata – e non le misure che le fanno da “cornice” – lederebbe direttamente l’autonomia finanziaria e le attribuzioni regionali o recherebbe un *vulnus* (ridondante su esse) ai parametri non competenziali evocati, risultando perciò carente il piano allegatorio, prima ancora che la dovuta dimostrazione della lesione delle attribuzioni regionali. Tale carenza di motivazione è accentuata dal mancato riferimento, sia alle “deroghe” al blocco, disposte dal comma censurato, sia alla previsione (idonea ad attenuare la dedotta incidenza pregiudizievole) del comma 723 [lett. c] della stessa legge n. 208. [S. 135/17. Pres. GROSSI; Red. MORELLI]

2. Le autonomie speciali e l’imposizione fiscale

In virtù del quadro normativo costituzionale e statutario, la Regione Siciliana – come le altre autonomie speciali e non diversamente da quelle ordinarie – ha il potere di integrare la disciplina dei tributi erariali, nei limiti segnati dai principi della legislazione statale relativi alla singola imposizione. Può, inoltre, deliberare, con legge regionale, tributi propri, disciplinando in modo originale tutti gli elementi del prelievo, anche quelli fondamentali. L’introduzione di tributi propri da parte delle autonomie speciali presuppone in primo luogo il rispetto dell’art. 23 Cost., e dunque la necessaria istituzione tramite legge regionale; trova, inoltre, un limite del rispetto dei principi del sistema tributario italiano, imposto dallo statuto speciale e distinto da quello della necessaria osservanza «dei principi fondamentali di coordinamento del sistema tributario» previsto, per le Regioni ordinarie, dall’art. 119, secondo comma, Cost. (*Precedenti citati: sentenze n. 118 del 2017, n. 242 del 2016, n. 199 del 2016, n. 288 del 2012, n. 142 del 2012, n. 451 del 2007, n. 455 del 2005, n. 297 del 2003, n. 296 del 2003, n. 311 del 2003, n. 138 del 1999 e n. 111 del 1999*). [S. 152/18. Pres. LATTANZI; Red. BARBERA]

L’autonomia legislativa riconosciuta, in forza dello statuto speciale, alla Regione Siciliana ed in genere alle autonomie speciali in materia di imposizione fiscale, è più ampia rispetto a quella garantita alle Regioni ordinarie; in particolare, le autonomie speciali possono istituire tributi propri con riferimento a presupposti già coperti dall’imposizione erariale, ipotesi invece preclusa alle Regioni ordinarie in forza di quanto esplicitato dall’art. 7, comma 1, lett. b), n. 3 della legge

n. 42 del 2009. (*Precedente citato: ordinanza n. 250 del 2007*). [S. 152/18. Pres. LATTANZI; Red. BARBERA]

2.1. Casi concreti

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – promosse dal Governo in riferimento agli artt. 117, secondo comma, lett. e), Cost. e 9 dello statuto reg. Sardegna – dell’art. 1, comma 4, lett. d), della legge reg. Sardegna n. 25 del 2016, che include tra le competenze dell’Agenzia sarda delle entrate (ASE) il “controllo delle entrate da tributi devoluti, compartecipati e regionali derivati”. Lungi dall’attribuire alla Regione il compito di procedere all’accertamento e alla riscossione di tributi diversi da quelli propri, la disposizione impugnata dal Governo si limita a prevedere una distinta e temporalmente successiva forma di verifica (interna all’amministrazione regionale) circa l’esatta quantificazione dell’ammontare delle compartecipazioni ai tributi erariali spettante alla Regione. Tale attività di controllo sulla corretta esecuzione degli obblighi statali derivanti dal regime di compartecipazione in nessun modo lede le competenze legislative statali in materia di sistema tributario. [S. 245/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell’art. 3, comma 1, della legge reg. Sardegna n. 25 del 2016, promosse dal Governo in riferimento agli artt. 117, secondo comma, lett. e), Cost. e 9 dello statuto reg. Sardegna. Lungi dall’esprimere una disciplina sostanziale immediatamente applicabile, la disposizione impugnata ha il contenuto precettivo di impegnare l’Amministrazione regionale a promuovere, nel rispetto della normativa vigente, tutte le azioni necessarie al fine di ottenere il riconoscimento in capo alla Regione (per il successivo esercizio da parte dell’ASE) della piena titolarità nella materia dell’accertamento e della riscossione dei tributi derivati e compartecipati, anche attraverso la richiesta di trasferimento o la delega di funzioni statali riferite alle agenzie fiscali dello Stato. La prescrizione di tale obiettivo, in quanto indirizzata dal legislatore regionale alla stessa Regione, è adottata nell’ambito delle attribuzioni regionali e non è suscettibile di esprimere contenuti lesivi dell’assetto costituzionale delle competenze in materia tributaria. (*Precedenti citati: sentenze n. 256 del 2012, n. 94 del 2011 e n. 308 del 2009*). [S. 245/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell’art. 12, comma 1, della legge reg. Sardegna n. 25 del 2016, impugnato dal Governo – in riferimento agli artt. 117, secondo comma, lett. e), Cost. e 9 dello statuto reg. Sardegna – nella parte in cui prefigurerebbe una competenza del Comitato di indirizzo regionale sulle entrate, da essa istituito quale organo dell’Agenzia sarda delle entrate, in ordine all’accertamento e riscossione di tributi locali. La disposizione impugnata subordina l’istituzione del CIRE al raggiungimento dell’obiettivo auspicato dal precedente art. 3, comma 1 (acquisizione, da parte dell’ASE, delle competenze in materia di accertamento e riscossione dei tributi derivati e compartecipati), sicché l’incidentale riferimento alla “attivazione del servizio di riscossione [...] dei tributi locali attualmente non riscossi” – condizionata al medesimo obiettivo – appare un mero auspicio, collegato ad una eventuale riforma ordinamentale disposta dalla normativa statale. Inoltre, le funzioni che, secondo la norma impugnata, saranno da riconoscere al CIRE non attengono in radice a poteri di indirizzo amministrativo o di gestione attiva in

materia tributaria, risolvendosi in attività di natura meramente consultiva (in favore del direttore generale dell'ASE), dal cui esercizio non può derivare alcuna lesione dei parametri evocati. [S. 245/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale – promossa dal Governo in riferimento all'art. 117, secondo comma, lett. g), Cost. – dell'art. 3, comma 3, della legge reg. Sardegna n. 25 del 2016, nella parte in cui prevede che l'ASE operi attraverso “un raccordo continuo con la struttura statale”, allo scopo di verificare l'esattezza dei dati e dei calcoli (anche) da questa effettuati, in vista di garantire l'esatta determinazione di quanto spettante alla Regione a titolo di compartecipazione alle quote erariali. Deve escludersi la prospettata violazione della competenza esclusiva statale in materia di “ordinamento e organizzazione amministrativa dello Stato e degli enti pubblici nazionali”, atteso che l'acquisizione, l'elaborazione e lo scambio di informazioni non determinano, di regola, alcuna lesione di attribuzioni statali o regionali, rappresentando, invece, strumenti con i quali si esplica, ad un livello minimo, la leale cooperazione tra Stato e Regioni, in vista dell'esigenza di garantire il più efficiente esercizio delle attribuzioni sia statali che regionali; e che lo scambio di informazioni in materia di relazioni finanziarie tra lo Stato e le autonomie territoriali – al cui rafforzamento è orientata la legislazione statale in tema di armonizzazione dei bilanci pubblici (art. 70 del d.lgs. n. 118 del 2011) – permette alla Regione di giovare della precisa e preventiva conoscenza delle risorse finanziarie disponibili e redigere puntualmente il bilancio, evitando l'instaurazione di vertenze sulle entrate ad essa spettanti. Al contrario, in un sistema tributario regionale caratterizzato (quasi per intero) dall'eteronomia della struttura dei tributi e dalla centralizzazione dei meccanismi di riscossione e riparto, l'aggiuntivo esonero dello Stato dall'obbligo di rendere ostensibili e confrontabili i dati necessari a salvaguardare le risorse spettanti all'autonomia speciale costituirebbe un'ingiustificata compressione dell'autonomia stessa. [S. 245/17. Pres. GROSSI; Red. ZANON]

3. I singoli tributi

3.1. Accisa sui carburanti (casistica)

È dichiarato costituzionalmente illegittimo nei sensi di cui in motivazione – per violazione degli artt. 117, secondo comma, lett. e), e 119, secondo comma, Cost. – l'art. 49, comma 7, primo periodo, della legge reg. Siciliana n. 3 del 2016. In relazione alle implicazioni in tema di accisa, il divieto di immissione diretta del carburante nei serbatoi degli automezzi, imposto dalla disposizione regionale impugnata ai titolari di depositi commerciali di “oli minerali”, deve intendersi riferito ai depositi commerciali di “prodotti energetici”, atteso che la direttiva 2003/96/CE (recepita in Italia dal d.lgs. n. 26 del 2007), nel ristrutturare il quadro comunitario per la tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità, ha sostituito, per i prodotti sottoposti ad accisa, la categoria “oli minerali” con quella, più estesa, di “prodotti energetici”. [S. 133/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione degli artt. 117, secondo comma, lett. e), e 119, secondo comma, Cost. – l'art. 49, comma 7, secondo periodo, della legge reg. Siciliana n. 3 del 2016, che, nel vietare ai titolari di depositi commerciali di “oli minerali” (da intendersi di “prodotti energetici”) l'attività di immissione diretta del carburante nei serbatoi degli automezzi,

esclude l'applicabilità di tale divieto nel caso di rifornimento delle macchine strumentali all'agricoltura. La norma impugnata dal Governo, consentendo al titolare di deposito commerciale di esercitare l'attività di rifornimento di prodotti energetici denaturati (quelli per le macchine agricole), altera la disciplina dell'accisa, che è delineata sul presupposto della distinzione tra le due attività, ed inoltre comporta una differenziazione tra depositi commerciali di prodotti energetici e depositi commerciali di prodotti energetici denaturati, che non ha alcuna base nella disciplina statale. La norma comporta, fra l'altro, il rischio di evasione, poiché il carburante destinato al rifornimento delle macchine agricole beneficia di una agevolazione (decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 14 dicembre 2001, n. 454) che richiede che il rifornimento da parte degli utilizzatori avvenga previa emissione del documento di accompagnamento semplificato. [S. 133/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

3.2. Addizionale regionale IRPEF (casistica)

È dichiarata manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale degli artt. 2, comma 86, della legge n. 191 del 2009 e 6, comma 10, del d.lgs. n. 68 del 2011, sollevate dalla Commissione tributaria provinciale di Campobasso – in riferimento all'art. 53 Cost. – in quanto l'incremento automatico annuale di 0,30 punti percentuali dell'addizionale regionale all'IRPEF, rispettivamente previsto e confermato dalle disposizioni censurate in caso di mancato raggiungimento degli obiettivi del piano di rientro dal disavanzo sanitario, sarebbe privo di collegamento con la capacità contributiva dei cittadini. La normativa censurata interviene sulla disciplina dell'addizionale regionale all'IRPEF esclusivamente sotto il profilo dell'aliquota, rimesso all'ampia discrezionalità del legislatore, senza superare il limite della non arbitrarietà o irrazionalità delle relative scelte, atteso che l'incremento annuale, riferito a una fonte di gettito destinato alla Regione, si colloca nel contesto di una “complessa procedura” e di un'ampia serie di misure, le quali dipendono da una situazione oggettiva di rilevante e perdurante disavanzo nel principale comparto di spesa regionale e mirano a risanare la gestione del servizio per assicurare, contemporaneamente, la tutela della salute e il coordinamento della finanza pubblica e, in ultima analisi, per garantire i livelli essenziali di assistenza, non essendo invece condivisibile il rilievo secondo cui il disavanzo dipende esclusivamente da condotte dolose o colpose imputabili ai responsabili del servizio sanitario. (*Precedenti citati: sentenze n. 192 del 2017, n. 190 del 2017, n. 106 del 2017, n. 14 del 2017, n. 266 del 2016, n. 10 del 2015, n. 278 del 2014, n. 110 del 2014, n. 85 del 2014, n. 219 del 2013, n. 116 del 2013, n. 51 del 2013, n. 223 del 2012 e n. 111 del 1997; ordinanze n. 23 del 2005, n. 449 del 1998 e n. 352 del 1995*). [O. 243/17. Pres. GROSSI; Red. CARTABIA]

Sono dichiarate manifestamente inammissibili – per plurime ragioni – le questioni di legittimità costituzionale degli artt. 2, comma 86, della legge n. 191 del 2009 e 6, comma 10, del d.lgs. n. 68 del 2011, sollevate dalla Commissione tributaria provinciale di Campobasso – in riferimento agli artt. 97 e 24 Cost. – in quanto l'incremento automatico annuale di 0,30 punti percentuali dell'addizionale regionale all'IRPEF, rispettivamente previsto e confermato dalle disposizioni censurate in caso di mancato raggiungimento degli obiettivi del piano di rientro dal disavanzo sanitario, sarebbe correlato a un parametro del tutto discrezionale, rimesso alla valutazione di organi tecnici, senza possibilità di contraddittorio per il contribuente né garanzie di motivazione e di imparzialità della

pubblica amministrazione. Il rimettente ricostruisce in modo lacunoso il quadro normativo, trascurando di identificare compiutamente le fonti della disciplina degli organi preposti a verificare l'attuazione dei piani di rientro, delle procedure a tal fine applicabili e del regime giuridico dei relativi atti, con il risultato di rivolgere le censure verso norme che non riguardano tali profili organizzativi e procedurali, e di formulare un *petitum* incongruente rispetto alle argomentazioni sviluppate. (*Precedenti citati: sentenze n. 35 del 2017, n. 140 del 2016, n. 32 del 2016, n. 247 del 2015, n. 210 del 2015; ordinanze n. 88 del 2017, n. 55 del 2017, n. 11 del 2017, n. 247 del 2016, n. 136 del 2016, n. 33 del 2016, n. 182 del 2016, n. 153 del 2016 e n. 47 del 2016*). [O. 243/17. Pres. GROSSI; Red. CARTABIA]

3.3. Contributo annuo per attività di cava (casistica)

Sono dichiarate inammissibili – per mancata motivazione in ordine alla natura tributaria del prelievo contestato – le questioni di legittimità costituzionale degli artt. 17 della legge reg. Campania n. 12 del 2005 e 19 della legge della medesima Regione n. 1 del 2008, sollevate – in riferimento agli artt. 3, 23, 41, 117 e 119 Cost. – dalla CTP di Napoli, che prevedono, nel testo anteriore alle modifiche normative successivamente intervenute, un contributo annuo e un contributo ambientale a carico, rispettivamente, del titolare di autorizzazione e di concessione alla coltivazione di giacimenti per attività di cava, e dei titolari di autorizzazioni estrattive. La mancanza di una consolidata elaborazione giurisprudenziale – e, comunque, di una pronuncia sul punto da parte del giudice di legittimità – imponeva al giudice *a quo* di verificare se la qualificazione come tributario del prelievo fosse corretta, esplicitando, almeno in sintesi, le ragioni a conforto della sussistenza degli indefettibili requisiti necessari per detta configurazione, operazione ermeneutica imprescindibile per accertare la riferibilità alla norma dei parametri costituzionali che si ipotizzano lesi proprio ed esclusivamente in ragione dell'asserita natura tributaria del prelievo. L'ordinanza di rimessione non ha svolto nessun argomento a conforto di tale premessa; né il relativo onere motivazionale può ritenersi adempiuto mediante il mero, generico, riferimento alla sentenza del giudice di appello, in quanto effettuato senza dare conto in alcun modo delle ragioni in questa addotte a conforto della natura tributaria dei prelievi, che costituisce il presupposto dei dubbi di legittimità costituzionale. (*Precedente citato: sentenza n. 45 del 2017*). [S. 52/18. Pres. LATTANZI; Red. BARBERA]

3.4. Ecotassa (tributo speciale per il conferimento in discarica dei rifiuti solidi)

Il tributo speciale per il deposito in discarica e in impianti di incenerimento senza recupero energetico dei rifiuti solidi (c.d. "ecotassa"), introdotto dall'art. 3, commi 24-40, della legge n. 549 del 1995, è un'imposta regionale propria derivata con finalità ambientale, in quanto mira a correggere, tassandole, le esternalità negative date dall'incidenza ambientale ritenuta indesiderabile (discariche e rifiuti ivi sversati). La finalità extrafiscale della tutela dell'ambiente si collega al principio comunitario "chi inquina paga", quale criterio di equa allocazione dei costi esterni dell'inquinamento. (*Precedenti: S. 52/2022; S. 82/2021*). [S. 101/22. Pres. AMATO; Red. SAN GIORGIO]

L'accisa di cui all'art. 16 del d.lgs. n. 504 del 1995, a differenza della c.d. ecotassa, è un'imposta indiretta sulla produzione, il cui gettito è riservato allo Stato. (*Precedente: S. 115/2010 - mass. 34491*). [S. 101/22. Pres. AMATO; Red. SAN GIORGIO]

L'istituzione del tributo speciale per il conferimento in discarica dei rifiuti solidi (art. 3 della legge n. 549 del 1995) risponde a finalità ambientali (favorire la minore produzione di rifiuti, il recupero dagli stessi di materia prima e di energia, la bonifica di siti contaminati e il recupero di aree degradate), rientranti nella competenza esclusiva dello Stato, ai sensi dell'art. 117, secondo comma, lett. s), Cost., in relazione all'art. 119, secondo comma, Cost. Detto tributo va quindi considerato statale, e non già "proprio" della Regione, senza che in contrario rilevino né l'attribuzione del gettito alle Regioni, né le determinazioni espressamente attribuite alla legge regionale dalla citata norma statale. (*Precedenti citati: sentenze n. 412 del 2006, n. 397 del 2005 e n. 335 del 2005*). [S. 133/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

La disciplina del tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi rientra nella competenza esclusiva dello Stato, ai sensi dell'art. 117, secondo comma, lett. e), Cost., e, di conseguenza, l'esercizio della potestà legislativa delle Regioni al riguardo è ammesso solo nei limiti consentiti dalla legge statale, trattandosi di un tributo che va considerato statale e non già "proprio" della Regione, nel senso di cui al vigente art. 119 Cost., senza che in contrario rilevino né l'attribuzione del gettito alle Regioni e alle Province, né le determinazioni espressamente attribuite alla legge regionale dalla norma statale [di cui all'art. 3, comma 29, della legge n. 549 del 1995]. (*Precedenti citati: sentenze n. 413 del 2006, n. 412 del 2006, n. 397 del 2005, n. 335 del 2005, n. 431 del 2004, n. 381 del 2004, n. 241 del 2004, n. 37 del 2004, n. 29 del 2004, n. 311 del 2003, n. 297 del 2003 e n. 296 del 2003*). [S. 85/17. Pres. LATTANZI; Red. de PRETIS]

3.4.1. Casi concreti

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 120 Cost., l'art. 10 della legge della reg. Valle d'Aosta n. 8 del 2020, nella parte in cui sostituisce la Tabella di cui all'Allegato A della legge reg. Valle d'Aosta n. 31 del 2007, limitatamente: a) alle parole «prodotti in Regione» della voce concernente i «Rifiuti speciali non pericolosi ammessi allo smaltimento in discariche per rifiuti non pericolosi prodotti in Regione»; b) all'intera voce concernente i «Rifiuti speciali non pericolosi ammessi allo smaltimento in discarica per rifiuti non pericolosi provenienti da fuori Regione», compreso l'importo del prelievo pari a euro 25,82 per tonnellata. La norma impugnata dal Governo, nel prevedere una diversa tassazione per lo smaltimento in discarica dei rifiuti non pericolosi provenienti da fuori Regione, viola il parametro evocato – esaminato per primo per economia di giudizio – perché l'esercizio dell'autonomia finanziaria regionale, consistente nel differenziare l'entità del tributo speciale per il deposito in discarica di quella speciale "merce" (o "prodotto") a rilevanza ambientale costituita dai rifiuti, non è sufficiente di per sé a garantire la legittimità costituzionale di una differenziazione del prelievo a seconda della provenienza regionale o extraregionale del rifiuto da smaltire, neppure se l'entità del tributo speciale sia stata fissata (come nella specie) nel rispetto dei limiti della manovra quantitativa consentita alla Regione dalla normativa statale. Utilizzando la leva fiscale dell'ecotassa per discriminare i conferimenti in discarica di rifiuti speciali non pericolosi provenienti da fuori Regione, infatti, viene dissimulato il tentativo di sottrarsi alle implicazioni, anche in termini di solidarietà, connesse alla necessità di garantire una rete adeguata e integrata per lo smaltimento dei rifiuti speciali

non pericolosi, determinando l'effetto sostanziale di introdurre un "dazio all'importazione", cioè un ostacolo fiscale alla libera circolazione delle merci tra le Regioni. (*Precedenti: sentenza n. 227 del 2020, n. 231 del 2019, n. 107 del 2018, n. 10 del 2009, n. 2 del 2006 e n. 51 del 1991*). [S. 82/21. Pres. CORAGGIO; Red. ANTONINI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione degli artt. 117, secondo comma, lett. e), e 119, secondo comma, Cost. – l'art. 34, comma 7, della legge reg. Siciliana n. 3 del 2016, che introduce una riduzione generalizzata del tributo speciale per il conferimento in discarica dei rifiuti solidi dal 1° gennaio 2017 per gli scarti, i sovvalli, i fanghi anche palabili. La disposizione impugnata dal Governo è in contrasto con l'art. 3, comma 40, della legge n. 549 del 1995, come modificato dalla legge n. 221 del 2015, il quale prevede la riduzione del tributo solo per gli scarti ed i sovvalli di impianti di selezione automatica, riciclaggio e compostaggio. (*Precedente citato: sentenza n. 85 del 2017*). [S. 133/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione degli artt. 117, secondo comma, lett. s), e 119, secondo comma, Cost. – l'art. 34, comma 12, terzo periodo, della legge reg. Siciliana n. 3 del 2016, secondo cui l'addizionale del 20% al tributo speciale per il conferimento in discarica dei rifiuti solidi, prevista dal comma 4 dello stesso articolo in caso di mancato raggiungimento della percentuale del 65% di raccolta differenziata, non si applica ai Comuni che nell'ultimo triennio, avendo raggiunto almeno il 35% di raccolta differenziata, realizzino un incremento anche inferiore a dieci punti percentuali. La disposizione impugnata dal Governo contrasta con l'art. 205, commi 3 e 3-*septies*, del d.lgs. n. 152 del 2006, i quali prevedono l'esclusione dell'addizionale in presenza di puntuali e diverse condizioni. [S. 133/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione degli artt. 117, secondo comma, lett. e), e 119, secondo comma, Cost. – l'art. 34, comma 13, della legge reg. Siciliana n. 3 del 2016, che modifica la destinazione del tributo speciale per il conferimento in discarica dei rifiuti solidi, indirizzandone una quota ai Comuni, per i primi tre anni di applicazione della legge regionale. La disposizione impugnata dal Governo contrasta con l'art. 3, comma 27, della legge n. 549 del 1995, come modificato dall'art. 34, comma 2, della legge n. 221 del 2015, che, nell'escludere la destinazione alle Province del gettito derivante dal tributo, ha stabilito che esso affluisce in un apposito fondo del bilancio della Regione. [S. 133/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione degli artt. 117, secondo comma, lett. e), e 119, secondo comma, Cost. – l'art. 49, comma 5, della legge reg. Siciliana n. 3 del 2016, che, nel disciplinare l'imposizione dei prodotti energetici, pone a carico delle aziende distributrici di carburante, nonché degli impianti di distribuzione di carburante ubicati nel territorio della Regione, l'obbligo di installare un dispositivo di misurazione della temperatura e della pressione del carburante in fase di erogazione, tale da permettere l'esatta quantizzazione del prezzo del prodotto venduto. La norma impugnata dal Governo, prevedendo la misurazione della temperatura e pressione a carico di soggetti che non sono obbligati ai fini dell'accisa, da una parte – in contrasto con la potestà legislativa statale in materia di sistema tributario e contabile – ingenera l'erroneo

convincimento che anche tali soggetti siano tenuti alla liquidazione dell'imposta (mentre trattasi di soggetti detentori di prodotto che ha già assolto l'imposta), dall'altra – in contrasto con la potestà legislativa statale in materia tutela della concorrenza – accolla ad essi un onere amministrativo ingiustificato e lesivo della *par condicio* e quindi della concorrenza. [S. 133/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione degli artt. 117, secondo comma, lett. e), e 119, secondo comma, Cost. – l'art. 34, comma 1, della legge reg. Siciliana n. 3 del 2016, che stabilisce una modifica della soggettività passiva del tributo speciale per il conferimento in discarica dei rifiuti solidi e ne varia gli importi in base alla percentuale di raccolta differenziata del Comune. La disposizione impugnata dal Governo, nella parte in cui si riferisce ai soggetti conferitori in discarica dei rifiuti urbani per individuare i soggetti passivi del tributo, contrasta con l'art. 3, comma 26, della legge n. 549 del 1995, secondo cui è il gestore dell'impresa di stoccaggio definitivo che ha l'obbligo di versamento del tributo, salva la rivalsa nei confronti di colui che effettua il conferimento dei rifiuti; mentre, nella parte in cui prevede la riduzione del tributo in relazione all'aumento della percentuale di raccolta differenziata del Comune, contrasta con l'art. 3, comma 29, della legge n. 549 del 1995, che, pur consentendo la fissazione dell'imposta entro limiti massimi e minimi, non autorizza a usare tale facoltà di modulazione per incidere sulla disciplina della raccolta differenziata, le cui modalità di attuazione costituiscono oggetto di specifica disciplina statale (art. 205 del d.lgs. n. 152 del 2006, che prestabilisce le crescenti percentuali di raccolta differenziata e rimette al Ministero dell'ambiente le eventuali deroghe). [S. 133/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione dell'art. 117, secondo comma, lett. e) e s), Cost. – l'art. 7, comma 8, della legge reg. Puglia n. 38 del 2011, nella parte in cui prevede che “[a]gli scarti e ai sovralli di impianti di selezione automatica, riciclaggio e compostaggio si applica l'aliquota massima del tributo speciale per il conferimento in discarica dei rifiuti solidi”. La norma censurata dal TAR Puglia viola la competenza statale esclusiva nella materia “sistema tributario [...] dello Stato”, giacché si pone in netto contrasto con l'art. 3, comma 40, della legge n. 549 del 1995, il quale – con riguardo al medesimo presupposto d'imposta (deposito in discarica di “scarti e [...] sovralli di impianti di selezione automatica, riciclaggio e compostaggio”) e indipendentemente dalle modalità di raccolta (differenziata o indifferenziata) dei rifiuti sottoposti al trattamento – prevede l'applicazione della c.d. “ecotassa” ridotta al 20%, anziché dell'aliquota massima del tributo; non è in contrario sostenibile che il riferimento a quest'ultima, contenuto nella norma regionale, starebbe solo ad indicare il parametro sul quale calcolare il 20% del tributo, essendo tale tentativo di interpretazione costituzionalmente conforme non suffragato da alcun criterio interpretativo (letterale o di altro tipo); né è invocabile il potere delle Regioni di stabilire con legge l'ammontare annuo del tributo speciale, costituendo esso la mera base di calcolo del beneficio fiscale in esame, la cui previsione non rientra nelle determinazioni attribuite alle Regioni. Violata è altresì la competenza statale esclusiva nella materia “tutela dell'ambiente e dell'ecosistema”, in quanto – alla luce di principi enunciati dalla giurisprudenza costituzionale – alle Regioni non è consentito di derogare alla disciplina statale in ma-

teria di agevolazioni fiscali per scarti e sovralli di impianti di selezione automatica, riciclaggio e compostaggio dei rifiuti; l'imposizione di aliquote differenziate da Regione a Regione vanificherebbe la tutela uniforme dell'ambiente che lo Stato assicura sull'intero territorio nazionale con la previsione di incentivi fiscali ai processi di riciclaggio e recupero dei rifiuti, in modo da premiare il deposito in discarica di ciò che residua, non più riutilizzabile, da tali processi [S. 85/17. Pres. LATTANZI; Red. de PRETIS]

Con specifico riferimento alla disciplina tributaria in materia di rifiuti, la riserva di legge statale di cui all'art. 117, secondo comma, lett. s), Cost., deve essere applicata nell'accezione che consenta di preservare il bene giuridico "ambiente" dai possibili effetti distorsivi derivanti da vincoli imposti in modo differenziato in ciascuna Regione, sicché una disciplina unitaria rimessa in via esclusiva allo Stato è all'evidenza diretta allo scopo di prefigurare un quadro regolativo uniforme degli incentivi e disincentivi inevitabilmente collegati alla imposizione fiscale, tenuto conto dell'influenza dispiegata dal tributo (i c.d. "effetti allocativi") sulle scelte economiche di investimento e finanziamento delle imprese operanti nel settore dei rifiuti e della loro attitudine a ripercuotersi, per l'oggetto stesso dell'attività esercitata da tali imprese, sugli equilibri ambientali. (*Precedente citato: sentenza n. 58 del 2015*). [S. 85/17. Pres. LATTANZI; Red. de PRETIS]

3.5. IMU (rinvio)

L'IMU (imposta municipale propria), in quanto istituita e disciplinata con legge dello Stato, è un tributo erariale, seppur "derivato" in ragione della devoluzione del gettito. La sua disciplina ricade pertanto nella materia "ordinamento tributario dello Stato", che l'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost. riserva alla competenza legislativa statale esclusiva. (*Precedenti citati: sentenze n. 40 del 2016, n. 26 del 2014, n. 121 del 2013, n. 123 del 2010 e n. 97 del 2013*). [S. 280/16. Pres. GROSSI; Red. CAROSI]

V., in particolare, Capitolo 7, par. 3.

3.6. Imposta comunale sulla pubblicità (ICP) (casistica)

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – sollevate dalla Commissione tributaria provinciale di Pescara in riferimento agli artt. 3, 23, 53, 97, 102, 117, sesto comma, in relazione all'art. 4, comma 4, della legge n. 131 del 2003, e 119 Cost. – dell'art. 1, comma 739 della legge n. 208 del 2015, che interpreta l'art. 23, comma 7, del d.l. n. 83 del 2012, conv. con modificazioni in legge n. 134 del 2012, nel senso che l'abrogazione da quest'ultimo disposta della facoltà dei Comuni di aumentare le tariffe dell'imposta comunale sulla pubblicità non ha effetto per quelli che se ne erano già avvalsi prima di entrata in vigore dello stesso d.l. La norma censurata chiarisce gli effetti dell'abrogazione disposta dal d.l. n. 83 del 2012, senza ripristinare retroattivamente la potestà di applicare maggiorazioni alle tariffe per i Comuni che, alla data di vigenza del d.l. suddetto, avessero già deliberato in tal senso, limitandosi a precisare la salvezza degli aumenti deliberati a quella data. La scelta legislativa rientra tra le possibili varianti di senso del testo originario, così rendendo vincolante un significato ascrivibile ad una norma anteriore, senza dire nulla sulla facoltà di confermare o prorogare, successivamente al 2012, di anno in anno, le tariffe maggiorate, che quindi non potrebbe estendersi a maggiorazioni disposte da norme non

più vigenti. L'intervento interpretativo non introduce alcun doppio regime impositivo e non crea perciò ingiustificate disparità di trattamento tra i Comuni, né pregiudica la progressività insita nella suddivisione degli stessi in diverse fasce, ai fini della determinazione dell'imposta, rientrando invece nei limiti di quella ragionevolezza che deve caratterizzare anche le disposizioni d'interpretazione autentica. I medesimi argomenti portano ad escludere che sia stato ripristinato, ma solo per alcuni Comuni, il regime impositivo antecedente al d.l. n. 83 del 2012, né la denunciata disposizione, non avendo alcuna efficacia sanante nei confronti delle delibere, successive al 2012, interferisce con le prerogative degli organi giurisdizionali. (*Precedenti citati: sentenze n. 132 del 2016, n. 69 del 2014, n. 314 del 2013, n. 15 del 2012, n. 271 del 2011, n. 209 del 2010, n. 170 del 2008, n. 234 del 2007, n. 229 del 1999, n. 311 del 1995 e n. 155 del 1990*). [S. 15/18. Pres. GROSSI; Red. AMATO]

3.7. Imposta regionale sulle attività produttive (IRAP)

Il presupposto dell'IRAP è un fatto economico, diverso dal reddito, comunque espressivo di capacità di contribuzione in capo a chi, in quanto organizzatore dell'attività, è autore delle scelte dalle quali deriva la ripartizione della ricchezza prodotta tra i diversi soggetti che, in varia misura, concorrono alla sua creazione. (*Precedente: S. 156/2001 - mass. 26245*). [S. 12/22. Pres. AMATO; Red. ANTONINI]

3.7.1. Casi concreti¹⁰

Sono dichiarati costituzionalmente illegittimi, per violazione dell'art. 117, secondo comma, lett. e), Cost., l'art. 1, comma 6, della legge reg. Marche n. 35 del 2001, l'art. 5, comma 1, della legge reg. Lazio n. 34 del 2001, e correlativa statuizione della Tabella A ad essa allegata, e l'art. 7, comma 1, della legge reg. Siciliana n. 2 del 2002, limitatamente a quanto disposto per il periodo di imposta 2002 per i soggetti di cui agli artt. 6 e 7 del d.lgs. n. 446 del 1997 (ovvero le banche e gli altri enti e società finanziarie, nonché le imprese di assicurazione). L'incremento dell'aliquota IRAP – elevata al 5,75% (per le Regioni Marche e Lazio) ed al 5,25% (per la Regione Siciliana), rispetto alla misura del 4,75% fissata dal legislatore statale con il comma 2 dell'art. 45 del d.lgs. n. 446 del 1997, si pone al di fuori del perimetro delineato dal legislatore statale – che ha potestà esclusiva sul tributo in esame – con il medesimo decreto, che aveva riconosciuto alle Regioni la facoltà di variazione solo per l'aliquota ordinaria di cui all'art. 16, comma 1 e non per quella speciale e transitoria di cui all'art. 45, comma 2. Ciò vale anche per la Regione Siciliana, in quanto essa ha, sì, il potere di integrare la disciplina dei tributi erariali, ma nei limiti segnati dai principi della legislazione statale relativi alla singola imposizione. Né le Regioni possono beneficiare della c.d. “sanatoria” prevista dal legislatore statale con l'art. 2, comma 22, della legge n. 350 del 2003, non trattandosi dell'esercizio “in modo

¹⁰ Si segnala, pur esulando dall'acro temporale di riferimento del Repertorio, la sentenza n. 296/2003 [Pres. CHIEPPA; Red. MARINI] che ha dichiarato costituzionalmente illegittimo l'art. 1 della legge reg. Piemonte n. 20 del 2002, che disponeva l'esonero dell'Agenzia per lo svolgimento dei giochi olimpici dal versamento dell'IRAP e dai relativi oneri contabili, a decorrere dall'anno 2001, poiché «la disciplina sostanziale dell'imposta rientra nella esclusiva competenza dello Stato – non essendo essa “tributo proprio della regione” né oggetto di legislazione concorrente – e, dunque, la deroga in tema di soggetti passivi introdotta dalla legge regionale risulta lesiva di tale esclusiva competenza».

non conforme” di poteri ad esse attribuiti dalla normativa statale. (*Precedenti citati: sentenze n. 152 del 2018, n. 177 del 2014, n. 357 del 2010, n. 138 del 1999 e n. 111 del 1999*). [S. 128/19. Pres. LATTANZI; Red. CORAGGIO]

3.8. Tassa automobilistica

La c.d. tassa automobilistica non è qualificabile come tributo proprio della Regione, ma rientra nella competenza esclusiva dello Stato, e, dunque, la Regione – cui il legislatore statale ha solo attribuito il gettito della tassa, l’attività di riscossione e un limitato potere di variazione dell’importo – non può disporre esenzioni. (*Precedenti citati: sentenze n. 242 del 2016 e n. 199 del 2016*). [S. 133/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

Con riferimento alla tassa automobilistica, che si qualifica come tributo proprio derivato, la Regione non può escludere esenzioni già previste dalla legge statale. (*Precedente citato: sentenza n. 288 del 2012*). [S. 47/17. Pres. GROSSI; Red. MORELLI]

3.8.1. Casi concreti

È dichiarato che non spettava allo Stato adottare i decreti del Ministero dell’economia e delle finanze (MEF) 21 settembre 2016 e 8 maggio 2017 – e sono pertanto annullati, per l’effetto, in parte qua – nella parte in cui, rispettivamente, la Regione autonoma Sardegna è chiamata a versare la somma di euro 3.136.759,98 e euro 2.817.523,18 sul capitolo 2368, art. 6, Capo X, dell’entrata di previsione dello Stato, entro sessanta giorni dalla pubblicazione dei decreti, inutilmente decorsi i quali al suo recupero si provvede mediante corrispondente riduzione delle somme iscritte sul capitolo 2790 dello stato di previsione del MEF. I decreti indicati – che, per gli anni 2012 e 2013, dispongono che la Regione resistente è chiamata a versare allo Stato la somma corrispondente al maggior gettito della tassa automobilistica, al netto del minor gettito dello stesso tributo da riconoscere alle Regioni ed alle Province autonome di Trento e di Bolzano – contrastano con gli artt. 7, 8, 54 e 56 dello statuto speciale, nonché con le sue norme di attuazione, di cui agli artt. 15 e 18 del d.lgs. n. 114 del 2016, in quanto, nella parte riferita alle regolazioni finanziarie tra lo Stato e la Regione autonoma Sardegna, indipendentemente dal principio di prevalenza della fonte, violano il principio di successione delle leggi nel tempo. Le norme indicate, infatti, in vigore al momento dell’emanazione dei suddetti decreti, prevedono che la compartecipazione regionale al tributo – fissata dall’art. 8 dello statuto nella misura dei sette decimi del gettito – non può essere oggetto di riserva erariale. (*Precedente citato: sentenza n. 6 del 2019*). [S. 31/19. Pres. LATTANZI; Red. CAROSI]

È dichiarata non fondata, per erroneità del presupposto interpretativo, la questione di legittimità costituzionale, sollevata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Roma in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., dell’art. 10, commi 6 e 7, del d.l. n. 113 del 2016, conv., con modif., nella legge n. 160 del 2015, nella parte in cui stabilisce – quale termine di decorrenza delle disposizioni secondo cui gli utilizzatori a titolo di locazione finanziaria sono tenuti in via esclusiva al pagamento della tassa automobilistica regionale – il 1° gennaio 2016, anziché il 15 agosto 2015 (rispettivamente, il comma 6 abrogando, a decorrere dal 25 giugno 2016, la norma interpretativa, entrata in vigore il 15 agosto 2015, secondo

cui la disposizione allora vigente, concernente l'individuazione del soggetto passivo doveva intendersi, nell'ipotesi di locazione finanziaria, nel senso che obbligato fosse esclusivamente l'utilizzatore del veicolo e il comma 7 disponendo, tramite l'inserimento del comma 2-*bis* dell'art. 7 della legge n. 99 del 2009, che, a decorrere dal 1° gennaio 2016, il soggetto passivo della tassa in esame è, in via esclusiva, l'utilizzatore del veicolo, sulla base del contratto di locazione finanziaria annotato nel pubblico registro automobilistico) Non è corretto l'assunto del rimettente per cui, per effetto delle disposizioni censurate, nel periodo dal 15 agosto 2009 al 31 dicembre 2015 il concedente e l'utilizzatore sarebbero tenuti solidalmente al pagamento della tassa in esame, essendo invece in detto periodo rimasta efficace la citata norma interpretativa che stabilisce la responsabilità esclusiva dell'utilizzatore. L'abrogazione della norma di interpretazione autentica non ha, infatti, effetto retroattivo, non essendovi ragione, in difetto di un'espressa disposizione del legislatore, di derogare al principio generale posto dall'art. 11, primo comma, disp. prel. cod. civ. e, per la materia tributaria, dall'art. 3, comma 1, primo periodo, della legge n. 212 del 2000. Conseguentemente, la formulazione dei censurati commi 6 e 7 dell'art. 10 non è idonea a inibire, per il periodo anteriore al 1° gennaio 2016, l'applicazione della norma di interpretazione autentica – in linea con le conclusioni della Cassazione nell'esercizio della sua funzione nomofilattica – recata dal comma 9-*bis* dell'art. 9 del d.l. n. 78 del 2015, in forza della quale, in caso di locazione finanziaria del veicolo, l'utilizzatore è l'unico soggetto passivo della tassa automobilistica. [S. 33/20. Pres. CARTABIA; Red. ANTONINI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione degli artt. 117, secondo comma, lett. e) e 119, secondo comma, Cost., l'art. 7, comma 2, della legge reg. Emilia-Romagna n. 15 del 2012, nella parte in cui, nel riferirsi alla fattispecie degli autoveicoli e motoveicoli, esclusi quelli adibiti ad uso professionale, di anzianità tra i venti e i trenta anni, «classificati di interesse storico o collezionistico», subordina anche l'esenzione fiscale dei veicoli «di particolare interesse storico e collezionistico» di cui all'art. 63, comma 2, della legge n. 342 del 2000, all'iscrizione in uno dei registri previsti dall'art. 60 del d.lgs. n. 285 del 1992, e dal relativo regolamento di esecuzione e attuazione, anziché alla mera individuazione dei requisiti mediante determinazione dell'Automobilclub storico italiano (ASI) o della Federazione motociclistica italiana (FMI). La disposizione censurata dalla Commissione tributaria provinciale di Bologna implicitamente richiedendo la suddetta iscrizione, non prevista dalla legge statale, anche per l'esenzione dei veicoli rientranti nel sottoinsieme costituito dai veicoli di «particolare» interesse storico e collezionistico lede la competenza statale esclusiva sul sistema tributario dello Stato e non rispetta i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, in quanto restringe in modo evidente la portata della fattispecie agevolativa statale, e, modificandola *in peius*, eccede il vincolo dei «limiti massimi di manovrabilità» previsti dall'art. 8, comma 2, del d.lgs. n. 68 del 2011. La declaratoria di illegittimità costituzionale non riguarda, tuttavia, quella parte della norma regionale che amplia la portata dell'esenzione prevista dalla legge statale, poiché le Regioni possono sviluppare una propria politica fiscale che, senza alterare i presupposti strutturali della tassa in parola e senza superare i limiti massimi di manovrabilità definiti dalla legge statale, possa rispondere a specifiche esigenze di differenziazione. (*Precedenti citati: sentenze n. 209 del 2018, n. 169 del 2017, n. 118 del 2017, n. 288 del*

2012, n. 323 del 2011, n. 102 del 2008 e n. 455 del 2005). [S. 122/19. Pres. LATTANZI; Red. ANTONINI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 117, comma 2, lett. e), Cost., l'art. 10, comma 1, della legge reg. Liguria n. 3 del 2005, nel testo introdotto dall'art. 27 della legge reg. Liguria n. 2 del 2006, che riferisce il regime di favore di tassazione forfettaria delle tasse agli autoveicoli e motoveicoli di particolare interesse storico e collezionistico a decorrere dall'anno in cui si compie il ventesimo anno della loro costruzione e fino a quello in cui si compie il trentesimo, purché definiti secondo le caratteristiche descritte dai commi 2 e 3 dell'art. 63 della legge n. 342 del 2000, nonché iscritti nei registri Automotoclub storico italiano (ASI) e Federazione motociclistica italiana (FMI). La disposizione censurata dalla Commissione tributaria regionale della Liguria disciplina l'agevolazione in esame in termini diversi da quanto previsto dalla legislazione nazionale all'epoca vigente, con violazione della competenza esclusiva dello Stato, essendo escluso, nel periodo di tempo successivo alla riforma del Titolo V della Parte seconda della Costituzione, che il tributo di matrice erariale in questione possa ritenersi proprio delle Regioni a statuto ordinario. In particolare, introducendo un presupposto aggiuntivo per la esenzione (quello della necessaria iscrizione del singolo veicolo presso i registri all'uopo tenuti dall'ASI o dalla FMI), si incide sui profili di ordinaria applicabilità del tributo, influenzando sugli elementi sostanziali dell'imposizione. (*Precedenti citati: sentenze n. 455 del 2005, n. 297 del 2003, n. 296 del 2003 e n. 311 del 2003*). [S. 209/18. Pres. LATTANZI; Red. BARBERA]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – promosse dal Governo in relazione agli artt. 17 e 36 dello statuto di autonomia – dell'art. 19, comma 1, della legge reg. Siciliana n. 24 del 2016, che prevede, in caso di omesso, insufficiente o tardivo pagamento della tassa automobilistica, scaduti i termini previsti per il ravvedimento operoso, che l'importo dovuto, comprensivo di interessi e sanzioni, venga immediatamente iscritto a ruolo. Deve escludersi l'incompatibilità di sistema prospettata in riferimento ai limiti statutari regionali, in quanto la disposizione impugnata non si pone in contrasto con la indicazione di principio emergente dal comma 5 dell'art. 6 dello statuto dei diritti del contribuente ed è, piuttosto, in armonia con lo "spirito" del sistema tributario dello Stato, che, nel tempo, è stato interessato da una tendenziale unificazione delle fasi di accertamento e riscossione. Nel caso in esame, l'accertamento, nella sua ordinarietà, è connotato da una evidente semplicità di contenuti, risolvendosi in un mero controllo cartolare; ciò finisce per riconoscere alle emergenze documentali un rilevante grado di verosimiglianza, neutralizzando i margini di utilità che potrebbero derivare da una partecipazione attiva del contribuente alla fase che precede l'iscrizione a ruolo del tributo. Il sacrificio del contraddittorio preventivo trova una giustificazione identica a quella in tema di controlli automatici dettati per l'accertamento delle imposte sui redditi e di IVA, nei casi in cui l'iscrizione a ruolo del tributo non viene preceduta da alcun avviso preventivo diretto al contribuente; alla stessa stregua, risulta inoltre adeguatamente compensato dalla possibilità, per il contribuente, di fare valere l'insussistenza della pretesa sia in via amministrativa, sollecitando un annullamento in autotutela, sia in sede giudiziaria, anche tramite l'eventuale attivazione della tutela cautelare. (*Precedenti citati: sentenze n. 102 del 2008, n. 304 del 2002, n. 62 del 1998 e n.*

233 del 1996; ordinanza n. 111 del 2007). [S. 152/18. Pres. LATTANZI; Red. BARBERA]

Sono dichiarate non fondate, perché non pertinenti ai parametri costituzionali evocati, le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 19, comma 1, della legge reg. Siciliana n. 24 del 2016 e dell'art. 34 della legge reg. Siciliana n. 16 del 2017 – promosse dal Governo in relazione all'art. 117, secondo comma, lett. e), e terzo comma, Cost., quest'ultimo in riferimento solo alla prima delle disposizioni impugnate – i quali rispettivamente prevedono che in caso di omesso, insufficiente o tardivo pagamento della tassa automobilistica, scaduti i termini per il ravvedimento operoso, l'importo dovuto, comprensivo di interessi e sanzioni, venga immediatamente iscritto a ruolo; e che l'ambito di operatività del procedimento di accertamento e riscossione suddetto è limitato al solo triennio 2017-2019. L'ampia autonomia legislativa riconosciuta, in forza dello statuto speciale, alla Regione resistente in materia di imposizione fiscale, fa sì che con l'entrata in vigore della legge reg. Siciliana n. 16 del 2015 vi è stato il radicale subentro della disciplina regionale in luogo di quella erariale previgente, dovendosi pertanto ritenere la tassa in questione un tributo proprio della Regione Siciliana. (*Precedenti citati: sentenza n. 102 del 2008; ordinanza n. 250 del 2007*). [S. 152/18. Pres. LATTANZI; Red. BARBERA]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione degli artt. 117, secondo comma, lett. e), e 119, secondo comma, Cost. – l'art. 50, comma 1, della legge reg. Siciliana n. 3 del 2016, secondo cui i veicoli appartenenti a proprietari residenti in Sicilia, iscritti nei registri degli enti certificatori di cui al decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti 17 dicembre 2009, a decorrere dall'anno in cui si compie il trentesimo anno dalla loro costruzione, sono aggettati, in caso di utilizzazione sulla pubblica strada, ad una tassa di circolazione forfettaria annua. Posto che la disciplina statale di riferimento (art. 63, commi 1 e 4, della legge n. 342 del 2000) prevede l'esclusione della tassa per i veicoli ultratrentennali, salvo quelli adibiti ad uso professionale, e l'assoggettamento, in caso di utilizzazione sulla pubblica strada, ad una tassa di circolazione forfettaria annua, senza ulteriori condizioni, la norma regionale impugnata dal Governo si pone in contrasto con essa, in quanto, da un lato, non fa riferimento all'esenzione, e, dall'altro, subordina il pagamento della tassa, non solo al superamento dei trenta anni, ma anche all'iscrizione in specifici registri. [S. 133/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione degli artt. 117, secondo comma, lett. e), e 119, secondo comma, Cost. – l'art. 50, commi 2 e 3, della legge reg. Siciliana n. 3 del 2016, il quale introduce una tassa automobilistica forfettaria per i veicoli di particolare interesse storico o collezionistico che hanno compiuto venti anni dalla costruzione. La norma impugnata dal Governo è in contrasto con la normativa statale, che, a seguito dell'abrogazione dei commi 2 e 3 dell'art. 63 della legge n. 342 del 2000, disposta dall'art. 1, comma 666, della legge n. 190 del 2014, assoggetta i veicoli "ultraventennali" alla tassazione nelle misure ordinarie. [S. 133/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione degli artt. 117, secondo comma, lett. e), e 119, secondo comma, Cost. – l'art. 50, comma 6, della legge Reg. siciliana n. 3 del 2016. La disposizione impugnata dal Governo è in

contrasto con la normativa statale, in quanto concede l'esenzione dal pagamento della tassa automobilistica ad una serie di veicoli più ampia di quella prevista dall'art. 17 del d.P.R. n. 39 del 1953. [S. 133/17. Pres. GROSSI; Red. CORAGGIO]

Sono dichiarate non fondate le questioni di legittimità costituzionale – promosse dal Governo in riferimento agli artt. 117, commi secondo, lett. e), e terzo, e 119, secondo comma, Cost., nonché all'art. 73 dello statuto speciale per il Trentino-Alto Adige – dell'art. 4 della legge prov. Trento n. 9 del 2015, aggiuntivo del comma 6-*sexies* all'art. 6 della legge prov. Trento n. 10 del 1998, il quale esenta dalla tassa automobilistica provinciale, a certe condizioni, gli autoveicoli e i motoveicoli di interesse storico o collezionistico, di età compresa tra i venti e i trent'anni, e li assoggetta, in caso di utilizzazione su strada pubblica, a una più favorevole tassa di circolazione fissa annua. Nell'attuale sistema statutario – risultante dall'abrogazione dell'art. 75 dello statuto speciale e dalla sostituzione dell'art. 73 ad opera dell'art. 2, comma 107, lett. c), n. 1), della legge n. 191 del 2009 – la tassa automobilistica provinciale non è più un tributo proprio derivato il cui gettito è assegnato alle Province autonome, ma un tributo provinciale proprio in senso stretto, con la conseguenza che la sua disciplina è interamente riservata al legislatore provinciale, il quale – a differenza delle Regioni – può disporre le esenzioni dalla tassa che reputa opportune. Né è sostenibile che il mantenimento nella legislazione provinciale di una esenzione abrogata dal legislatore statale sia in contrasto con i principi del sistema tributario dello Stato (alla cui osservanza restano vincolati anche i tributi propri in senso stretto), considerato che trattasi invece di un'opzione del tutto contingente di politica tributaria, priva di profili di rottura o comunque anomali, che non incide sull'assetto ordinamentale dei tributi e della quale lo stesso legislatore statale – inizialmente adottandola – aveva già comprovato l'astratta compatibilità con i principi del sistema tributario. (*Precedenti citati: sentenze n. 242 del 2016, n. 199 del 2016, n. 357 del 2010, n. 142 del 2012, n. 323 del 2011*). [S. 118/17. Pres. GROSSI; Red. LATTANZI]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale – sollevata dalla Commissione tributaria provinciale di Bologna, in riferimento agli artt. 117, secondo comma, lett. e), e 119, secondo comma, Cost., ed in relazione all'art. 5, comma trentasettesimo, del d.l. n. 953 del 1982 (convertito, con modificazioni, dalla legge n. 53 del 1983) – dell'art. 9 della legge reg. Emilia Romagna n. 15 del 2012, secondo cui l'obbligo di pagamento della tassa automobilistica regionale non viene meno nel caso di fermo del veicolo disposto dall'agente della riscossione ai sensi dell'art. 86 del d.P.R. n. 602 del 1973 (c.d. fermo fiscale). Contrariamente alla inesatta premessa del rimettente e a differenza dalla norma della Regione Marche dichiarata costituzionalmente illegittima con sentenza n. 288 del 2012, la disposizione censurata non esclude l'esenzione dal tributo prevista, in via di eccezione, dal citato art. 5, comma trentasettesimo, nelle ipotesi di indisponibilità del veicolo conseguente a provvedimento della pubblica amministrazione o dell'autorità giudiziaria. Il “fermo amministrativo” – cui detta esenzione è correlata – è propriamente quello disposto dall'Autorità di pubblica sicurezza ovvero dalla Polizia stradale o comunale, ai sensi e agli effetti dell'art. 214 cod. strada, come misura accessoria per gravi violazioni di norme dello stesso codice, mentre il diverso “fermo fiscale” – al quale, in quanto introdotto nel d.P.R. n. 602 del 1973 dal d.l. n. 669 del 1996, l'antecedente norma di

esenzione non poteva riferirsi – è misura cautelativa provvisoria (con effetti indiretti di conservazione della garanzia patrimoniale) adottabile dall'agente incaricato della riscossione di crediti di enti pubblici per indurre il debitore all'adempimento, e comunque non comporta la materiale sottrazione del veicolo alla disponibilità del proprietario, non gli impedisce di alienarlo a terzi (ovviamente, con traslazione del vincolo), e, in caso di elusione del divieto di circolazione, non dà luogo al sequestro del veicolo. Pertanto, il mantenimento da parte del legislatore regionale dell'obbligo tributario nel periodo di fermo fiscale non contrasta con il d.l. n. 953 del 1982, rientrando bensì nella regola, innovativamente introdotta dallo stesso d.l., che vuole il tributo correlato non più alla circolazione, ma alla proprietà del mezzo. (*Precedente citato: sentenza n. 288 del 2012*). [S. 47/17. Pres. GROSSI; Red. MORELLI]

È dichiarata non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 9 della legge reg. Emilia-Romagna n. 15 del 2012, censurato dalla Commissione tributaria provinciale di Bologna – in riferimento all'art. 3 Cost. – in quanto, prevedendo l'obbligo di pagamento della tassa automobilistica in caso di fermo del veicolo disposto ai sensi dell'art. 86 del d.P.R. n. 602 del 1973 (c.d. fermo fiscale), determinerebbe un evidente trattamento di sfavore per i proprietari di vetture residenti nella Regione Emilia-Romagna rispetto a quelli residenti nella Regione Marche. Diversamente da quanto presupposto dal rimettente – secondo cui questi ultimi sarebbero esenti dal predetto obbligo tributario a seguito della dichiarazione di illegittimità costituzionale dell'art. 10 della legge reg. Marche n. 28 del 2011 – la caducazione di tale articolo, ad opera della sentenza n. 288 del 2012, ha comportato solo il ripristino nella Regione Marche dell'esenzione dal tributo automobilistico in caso di fermo del veicolo disposto dall'autorità amministrativa o giudiziaria, quale operante su tutto il territorio nazionale e, quindi, anche nella Regione Emilia-Romagna. (*Precedente specifico citato: sentenza n. 288 del 2012*). [S. 47/17. Pres. GROSSI; Red. MORELLI]

È dichiarato costituzionalmente illegittimo – per violazione degli artt. 117, secondo comma, lett. e), e 119, secondo comma, Cost. – l'art. 2 della legge della Regione Veneto n. 6 del 2015, che esenta dalla tassa automobilistica, sostituendola con una tassa di circolazione forfettaria, i veicoli e motoveicoli ultraventennali di interesse storico collezionistico. La tassa automobilistica regionale continua a non essere un tributo proprio della Regione, potendo la legge regionale disciplinarla solo entro limiti massimi di manovrabilità (art. 8 del d.lgs. n. 68 del 2011) che concernono anche le esenzioni, permesse solo nei termini stabiliti dalla legge statale. Pertanto, sia l'eliminazione da parte della Regione di esenzioni previste dalla legge statale, sia, come nella specie, la previsione di una esenzione di esclusiva fonte regionale, eccedono la competenza regionale ed incidono su un aspetto della disciplina sostanziale del tributo riservato alla competenza esclusiva dello Stato. (*Precedenti citati: sentenze n. 199/2016, n. 288 del 2012, n. 451 del 2007, n. 455 del 2005 e n. 296 del 2003*). [S. 242/16. Pres. GROSSI; Red. LATTANZI]

INDICE DEI REPERTORI

VOLUME 1	Il processo costituzionale
VOLUME 2	Le fonti del diritto. I diritti fondamentali
VOLUME 3	L'ordinamento della Repubblica
VOLUME 4	L'amministrazione pubblica
VOLUME 5	I rapporti tra Stato e Regioni TOMO I. Il Titolo V: principi generali. L'ambiente, il paesaggio, i beni culturali e il governo del territorio TOMO II. Le "altre" materie dell'articolo 117 della Costituzione
VOLUME 6	I rapporti economici e finanziari (bilancio pubblico, tributi)
VOLUME 7	Il diritto privato, il <i>welfare</i> e il processo civile
VOLUME 8	Il sistema penale della giustizia
VOLUME 9	Indici

INDICE DEI NOMI E DELLE PAROLE NOTEVOLI

accantonamenti.....	12; 25; 58; 160
accordi bilaterali.....	59; 60
<i>accountability</i>	32
agevolazioni fiscali.....	113; 120; 176
anticipazioni	
contabili.....	96
di cassa.....	36; 38; 74
di liquidità.....	21; 26; 36; 37; 38; 74; 93
di liquidità, fondo (FAL).....	37; 93
di tesoreria.....	27
regionali e locali.....	36
armonizzazione dei bilanci pubblici.....	42; 49; 50; 51; 55; 56; 57; 61; 73; 170
attivo strutturale inertizzato.....	72
attrazione in sussidiarietà.....	63; 76
autonomia finanziaria regionale.....	41
avanzo	
di amministrazione.....	27; 43; 59; 61; 72; 73
di amministrazione presunto.....	27; 73
disponibile.....	73
libero di amministrazione.....	72
presunto.....	93
Banca d'Italia.....	43; 114; 117; 158; 159; 161
benefici tributari.....	113
bilancio	
annuale.....	18; 23; 78
consolidato delle p.a.....	42; 100
consuntivo delle Regioni.....	51
di previsione.....	14; 15; 19; 31; 33; 51; 53; 55; 56; 57; 73; 74
pubblico consolidato.....	79
unità, universalità ed integrità.....	30; 74
<i>bookmaker</i>	155; 156
canili sanitari.....	24
canone per l'occupazione di spazi e aree	
pubbliche (COSAP).....	73
capacità contributiva.....	109; 111; 112; 114; 116; 117; 118; 120; 121; 126; 129; 131; 133; 143; 144; 145; 150; 155; 156; 161; 171
carico tributario.....	121; 155; 156
cartella di pagamento.....	129; 131; 133; 139
chiarezza e univocità, principio di.....	27
ciclo	
di bilancio.....	14; 30; 37; 42; 54; 55; 78
di bilancio ordinario.....	23
economico.....	29
clausola	
di invarianza della spesa.....	35
di neutralità finanziaria.....	58
di salvaguardia.....	69; 70; 71; 84; 91; 103
collaborazione volontaria.....	135; 136
colonie feline.....	24
commissario <i>ad acta</i>	87; 91
competenza finanziaria potenziata,	
principio di.....	22
concorsi pronostici.....	155; 156
Conferenza Stato-città.....	94
Conferenza Stato-Regioni.....	45; 63; 65; 88; 94
Conferenza unificata.....	28; 63; 65; 69; 94
Consiglio comunale.....	10
Consip spa.....	71
continuità degli esercizi finanziari,	
principio di.....	14; 25
continuità dei bilanci e degli esercizi	
finanziari, principio di.....	33
contrattazione collettiva.....	93
controllo fiscale.....	124
coordinamento della finanza pubblica.....	24; 38; 40; 41; 44; 45; 46; 47; 48; 49; 51; 53; 56; 57; 67; 71; 72; 78; 79; 87; 89; 92; 93; 99; 100; 102; 103; 104
coordinamento informativo.....	41
copertura delle spese.....	8; 11; 21; 153
copertura finanziaria.....	8; 13; 14; 15; 23; 35
COSAP.....	73
COVID-19.....	73; 94
crediti tributari.....	130; 131
credito per rivalsa.....	129
debiti	
fuori bilancio.....	56; 57
insoluti.....	15
maturati.....	38
pregressi.....	20; 21
scaduti della p.a.....	93; 96; 97
tributari.....	131
debito pubblico complessivo.....	28
democrazia rappresentativa.....	52
diritto alla salute.....	85; 86; 88; 121
disavanzo	
di amministrazione.....	15; 20; 22; 33; 34; 38; 68
di amministrazione presunto.....	22; 33
di bilancio.....	41; 46; 48
potenziale.....	74
reale.....	27
rientro dal.....	23
sanitario.....	24; 86; 87; 89; 91; 171
sommerso.....	23
tecnico.....	21; 22
discrezionalità del legislatore.....	23; 28; 78
discrezionalità politica, nelle scelte di	
bilancio.....	9
dissesto	
avvio.....	26
deliberazione di.....	15
enti in.....	15; 100
potenziale.....	23
predissesto.....	20; 26
procedure di.....	46
dovere tributario.....	117; 118; 119; 137
effetti allocativi.....	176
elusione.....	27; 119; 183
emergenza finanziaria.....	23; 66
equilibrio	
di bilancio.....	7; 8; 11; 13; 14; 16; 21; 22; 26; 31; 33; 38; 42; 59; 61; 99; 100; 130; 131
dinamico del bilancio.....	19; 30; 32; 39; 64; 151

economico-finanziario	40; 41; 46; 48; 49; 51; 102	istituti di ricovero e cura a carattere scientifico (IRCCS)	92
individuale degli enti	43	IVA	147; 162; 180
intergenerazionale	25	leale collaborazione	44; 59; 60; 62; 63; 64; 65; 66; 68; 69; 86; 87; 88; 91; 94; 103
pluriennale del bilancio	25	leggi istitutive di nuove spese	11; 12; 77
strutturale	26	liste d'attesa	90
tendenziale	26; 32; 64	livelli essenziali delle prestazioni per i servizi concernenti i diritti civili e sociali	79
tendenziale del bilancio	8; 28	livelli essenziali di assistenza (LEA)	44; 67; 86; 87; 88; 90
tra bisogni e mezzi	167	mandato	
unitario della finanza pubblica	87; 89	elettivo	27; 37
equità		elettorale	7; 9; 10; 23; 26; 33; 52; 101
intergenerazionale	20; 23; 25; 27; 33; 37	matrimonio	110; 111; 116
intragenerazionale	25	maxi-emendamenti	7
Equitalia	138; 139; 140	metodo pattizio	44; 63; 64; 66
erogazioni in denaro ai partiti politici	157	mutui autorizzati in bilancio	14
espressioni numeriche, nei bilanci	31	neutralità finanziaria	16; 43
evasione	119; 135; 171	norma di interpretazione autentica	16
fabbisogno sanitario nazionale standard	88	obiettivi di finanza pubblica	41; 59; 84; 103; 104
fattispecie tributaria	109	oli minerali	170
federalismo fiscale	51	ordinamento civile	44; 56; 57
fermo		ordinamento sportivo	77; 93
amministrativo	182	ordinanza istruttoria	94
fiscale	182; 183	pareggio contabile	7
finanza pubblica allargata	8; 41; 42; 43; 49; 51; 52; 55; 64; 86; 100; 103; 105	patto di stabilità interno	45; 49; 103; 104
Fiscal compact	130	piano	
flussi di cassa	90	di Azione Coesione	67; 69; 96
fondi immobiliari	89	di dilazione	139
fondi pubblici	10	di rientro	15; 23; 24; 26; 34; 85; 87; 91; 171; 172
fondo		di rientro decennale	80
antincendi	144	di riequilibrio	20; 25
crediti di dubbia esigibilità	74	di riequilibrio finanziario	26
crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione (FCDE)	38	di riequilibrio finanziario pluriennale	26
di cassa	20; 68	sociale di zona	91; 92
di rotazione	67; 69; 96	politiche di bilancio	47; 67; 99
di rotazione per l'attuazione delle politiche comunitarie	95	predissesto	25
di solidarietà comunale (FSC)	94	principio di legittimazione democratica	10
nazionale per la rievocazione storica	65	principio di ragionevolezza	103; 104
per interventi strutturali di politica economica (FISPE)	161	principio pattizio	53; 60; 64; 69
per l'ammortamento dei titoli di Stato	28; 29; 65	prodotti energetici	170; 174
per lo sviluppo e coesione (FSC)	76	programmi di consolidamento	23
pluriennale vincolato	22; 43; 72; 95	ravvedimento operoso	134
regionale per l'occupazione dei disabili	93	regola aurea di bilancio	14; 38
sanitario	67	relazione tecnica	34; 35; 81
unico per il sostegno delle associazioni e società sportive dilettantistiche	77	rendicontazione	101
fondo di rotazione	36; 37; 95	rendiconti	
gruppi consiliari	31; 81	consolidati	82
imposta indiretta sulla produzione (d. lgs. n. 504 del 1995)	172	delle Regioni	10
IMU	71; 111; 148; 149; 151; 152; 153; 154; 159; 176	di amministrazione	19
IMU agricola	153; 154; 155	generale	100
indefettibilità delle sanzioni	103	parificati	100
interesse fiscale	113; 117; 119; 133	regionali	31; 79; 99
intese bilaterali	59; 60	rendiconti di gestione	32
IRES	117; 149; 158; 159; 160; 161	rendicono	7; 10; 25; 33; 35; 42; 68; 72; 101
IRPEF	121; 149; 171	residui	
		attivi	20; 68
		di amministrazione	61
		passivi	20; 22

Indice dei nomi e delle parole notevoli

responsabilità di mandato	25	regionale	40; 41; 45; 88; 166; 171
responsabilità politica	7; 26	sanitaria 23; 24; 44; 49; 78; 86; 87; 89; 90; 92	
riequilibrio economico e sociale	76	sanitaria, programmazione della	84; 85
riordino, dei servizi sociali	41	spese non obbligatorie	24
ripianamento	23	Stato-ordinamento	102
ripianamento fittizio	21	sterilizzazione	21; 24; 90
riscossione coattiva	127; 130; 138; 139; 140	tagli lineari	66; 94
risorse aggiuntive	69; 76; 94	TARI	73
risultanze contabili	31; 79	tassa per l'occupazione di spazi e aree	
risultanze degli esercizi finanziari	31	pubbliche (TOSAP)	73
rivalsa	130; 175	tassa sui rifiuti (TARI)	73
Robin Hood tax	158	tesoreria	
rottamazione delle cartelle	139; 140	mista	43
rottamazione-bis	138	unica	43; 48
saldi di cassa	72	TOSAP	73
sana gestione		trasporto pubblico locale	16; 65
finanziaria 8; 13; 14; 20; 25; 26; 27; 32; 38; 42;		tributi	
52; 78; 90		derivati	164; 169
finanziaria e contabile	8; 11; 13; 14	erariali 135; 160; 161; 165; 166; 168; 169; 177	
scalare inverso	128	locali	165; 166; 169
scommesse	155; 156	propri	164; 168; 182
servizi sanitari sul territorio	62	regionali "derivati"	164; 165; 167
Servizio sanitario nazionale (SSN)	90	tutela della salute 24; 44; 71; 84; 87; 88; 89; 90; 92	
sigarette elettroniche	145	uffici di diretta collaborazione degli organi	
sistema premiale	103	politici	79
spesa		unione civile	110; 111
corrente	20; 37; 48; 49; 71; 73; 87; 89; 90	unità economica della Repubblica.. 40; 41; 48; 51	
per il personale	79; 80; 81; 89; 92	vincoli di destinazione delle risorse	39
pluriennale	15	vittime della mafia	24
pubblica 23; 29; 41; 47; 48; 78; 79; 80; 84; 85;		<i>voluntary disclosure</i> Vedi	collaborazione
97; 144		volontaria	

