CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **268/2022** (ECLI:IT:COST:2022:268)
Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA PRINCIPALE**
Presidente: **SCIARRA** - Redattore: **BUSCEMA**
Udienza Pubblica del **29/11/2022**; Decisione del **01/12/2022**
Deposito del **23/12/2022**; Pubblicazione in G. U. **28/12/2022**
Norme impugnate: Legge della Regione Molise 30/12/2020, n. 17, e, in particolare, della Tabella 1 contenuta nell'Allegato 30 alla medesima legge, e della legge della Regione Molise 04/05/2021, n. 3, e, in particolare, delle Tabelle contenute nella Nota integrativa (Allegato 16), di cui all'art. 2, c. 1°, lett. p), della medesima legge.
Massime: **45257 45258 45259**
Atti decisi: **ric. 15 e 36/2021**

SENTENZA N. 268

ANNO 2022

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Presidente: Silvana SCIARRA; Giudici : Daria de PRETIS, Nicolò ZANON, Franco MODUGNO, Augusto Antonio BARBERA, Giulio PROSPERETTI, Giovanni AMOROSO, Francesco VIGANÒ, Luca ANTONINI, Stefano PETITTI, Angelo BUSCEMA, Emanuela NAVARRETTA, Maria Rosaria SAN GIORGIO, Filippo PATRONI GRIFFI, Marco D'ALBERTI,

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nei giudizi di legittimità costituzionale della legge della Regione Molise 30 dicembre 2020,

n. 17 (Rendiconto generale della Regione Molise per l'esercizio finanziario 2019), e, in particolare, della Tabella 1 contenuta nell'Allegato 30 alla medesima legge, e della legge della Regione Molise 4 maggio 2021, n. 3 (Bilancio di previsione pluriennale per il triennio 2021-2023), e, in particolare, delle Tabelle contenute nella Nota integrativa (Allegato 16), di cui all'art. 2, comma 1, lettera p), della medesima legge, promossi dal Presidente del Consiglio dei ministri con ricorsi notificati il 1°-8 marzo 2021 e il 5 luglio 2021, depositati in cancelleria il 4 marzo 2021 e il 13 luglio 2021, iscritti, rispettivamente, ai numeri 15 e 36 del registro ricorsi 2021 e pubblicati nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica numeri 13 e 35, prima serie speciale, dell'anno 2021.

Visti gli atti di costituzione della Regione Molise;

udito nell'udienza pubblica del 29 novembre 2022 il Giudice relatore Angelo Buscema;

uditi l'avvocato dello Stato Gianna Galluzzo per il Presidente del Consiglio dei ministri e gli avvocati Massimo Luciani e Claudia Angiolini per la Regione Molise;

deliberato nella camera di consiglio del 1° dicembre 2022.

Ritenuto in fatto

1.– Il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, con il primo dei ricorsi indicati in epigrafe (registro ricorsi n. 15 del 2021), ha promosso questione di legittimità costituzionale della legge della Regione Molise 30 dicembre 2020, n. 17 (Rendiconto generale della Regione Molise per l'esercizio finanziario 2019), e, in particolare, della Tabella 1 contenuta nell'Allegato 30 alla medesima legge, in riferimento all'art. 117, secondo comma, lettera e), della Costituzione, in relazione all'art. 42, commi 12 e 14, e all'Allegato 4/2, principi contabili applicati di cui ai paragrafi 9.2.26 e 9.2.28, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 (Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli artt. 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42).

1.1.– L'art. 1 della legge reg. Molise n. 17 del 2020 avrebbe approvato il rendiconto generale della Regione per l'esercizio finanziario 2019, sulla base delle risultanze esposte nell'Allegato 1 alla medesima legge regionale, denominato «Conto del Bilancio riepilogo generale delle Entrate e delle Spese», così come specificate nell'Allegato 30 (Relazione al Conto del Bilancio e alla gestione economico patrimoniale, contenente anche la nota informativa sugli strumenti finanziari derivati della Regione). Entrambi gli Allegati sono stati approvati dall'art. 12 della legge reg. Molise n. 17 del 2020.

Deduce il ricorrente che la Tabella 1, contenuta nel menzionato Allegato 30, e relativa alla «Verifica ripiano componenti del disavanzo al 31 dicembre 2018», sia costituzionalmente illegittima perché in contrasto con l'art. 42, commi 12 e 14, e con i principi contabili applicati di cui ai paragrafi 9.2.26 e 9.2.28, contenuti nell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011 e, di conseguenza, sia lesiva della competenza legislativa esclusiva statale in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici, di cui all'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost.

I commi 12 e 14 dell'art. 42 del d.lgs. n. 118 del 2011 individuerebbero le modalità di determinazione del risultato di amministrazione con specifico riferimento ai disavanzi.

Riferisce il ricorrente che ai sensi del comma 12, l'eventuale disavanzo di amministrazione accertato a seguito dell'approvazione del rendiconto è applicato al «primo esercizio del bilancio di previsione dell'esercizio in corso di gestione». La mancata variazione di bilancio che, in corso di gestione, applica il disavanzo al bilancio è equiparata a tutti gli effetti alla

mancata approvazione del rendiconto di gestione. Il disavanzo di amministrazione può anche essere ripianato negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della legislatura regionale, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio.

Ai sensi del successivo comma 14, l'eventuale disavanzo di amministrazione presunto «è applicato al bilancio di previsione dell'esercizio successivo secondo le modalità previste al comma 12».

L'Allegato 4/2 del menzionato decreto legislativo, al punto 9, detterebbe poi i princìpi per la «gestione dei residui e il risultato di amministrazione».

Più precisamente, l'Avvocatura generale dello Stato rappresenta che ai sensi del principio contabile applicato di cui al paragrafo 9.2.26, «[s]e in occasione dell'approvazione del rendiconto il disavanzo di amministrazione non è migliorato rispetto al disavanzo di amministrazione dell'esercizio precedente di un importo almeno pari a quello definitivamente iscritto alla voce "Disavanzo di amministrazione" del precedente bilancio di previsione per il medesimo esercizio, le quote del disavanzo applicate al bilancio e non recuperate sono interamente applicate al primo esercizio del bilancio di previsione in corso di gestione, in aggiunta alle quote del recupero previste dai piani di rientro in corso di gestione con riferimento a tale esercizio […].

A tal fine:

a) è considerato ripianato il disavanzo applicato in via definitiva al bilancio di previsione per il quale, nel corso dell'esercizio, sono state pienamente realizzate le operazioni individuate nel relativo piano di rientro, per un importo pari ai maggiori accertamenti di entrata e ai minori impegni registrati nelle scritture contabili se puntualmente previsti nel piano di rientro (o nella nota integrativa al bilancio di previsione). Ai fini della compilazione delle tabelle di cui al paragrafo 13.10.3 del principio applicato della programmazione (Allegato 4/1), le quote del disavanzo ripianato sono attribuite alla componente del disavanzo cui il piano di rientro si riferisce;

b) il disavanzo non ripianato è pari alla differenza tra l'importo iscritto in via definitiva alla voce "Disavanzo di amministrazione" nel bilancio di previsione per l'esercizio cui il rendiconto si riferisce e il disavanzo ripianato di cui alla lettera a), salvo quanto previsto dal principio contabile applicato di cui al paragrafo 9.2.28;

c) l'ulteriore disavanzo è costituito dal nuovo disavanzo formatosi nel corso dell'esercizio, indicato come "Disavanzo dell'esercizio N" nei prospetti di cui al paragrafo 13.10.3 del principio applicato della programmazione.

Nei casi in cui non è possibile verificare la realizzazione degli accertamenti di entrata e delle economie di spesa previsti nel piano di rientro, il disavanzo ripianato è pari alla riduzione del disavanzo rappresentato dalla lettera E dell'allegato al rendiconto concernente il risultato di amministrazione rispetto a quello della lettera E del rendiconto dell'esercizio precedente. Ai fini della compilazione delle tabelle di cui al paragrafo 13.10.3 del principio applicato della programmazione (allegato 4/1), le quote del disavanzo ripianato sono attribuite alle componenti del disavanzo di amministrazione in ordine di anzianità di formazione del disavanzo stesso».

Espone altresì il ricorrente che ai sensi del successivo principio contabile applicato di cui al paragrafo 9.2.28, «[i]l disavanzo di amministrazione di un esercizio non applicato al bilancio e non ripianato a causa della tardiva approvazione del rendiconto o di una successiva

rideterminazione del disavanzo già approvato, ad esempio a seguito di sentenza, è assimilabile al disavanzo non ripianato di cui alla lettera b) del paragrafo 9.2.26, ed è ripianato applicandolo per l'intero importo all'esercizio in corso di gestione. […] È tardiva l'approvazione del rendiconto che non consente l'applicazione del disavanzo al bilancio dell'esercizio successivo a quello in cui il disavanzo si è formato».

Secondo l'Avvocatura generale dello Stato, dalla richiamata Tabella 1, relativa alla «Verifica ripiano componenti del disavanzo al 31 dicembre 2018», contenuta nel menzionato Allegato 30, emergerebbe un peggioramento del disavanzo dell'importo di euro 21.740.555,10, pari alla differenza tra il disavanzo registrato nel rendiconto 2019 (pari a euro 533.485.728,21) e quello accertato dal rendiconto 2018 (pari a euro 511.745.173,11).

La corretta applicazione del principio contabile applicato di cui al paragrafo 9.2.26, contenuto nell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011, avrebbe imposto che – in caso di approvazione del rendiconto nei termini – le quote di disavanzo applicate all'esercizio 2019 del bilancio di previsione 2019-2021, e non recuperate (pari a euro 19.647.433,60), fossero interamente applicate all'esercizio 2020, in aggiunta alle quote di recupero previste dai piani di rientro per tale esercizio (pari a euro 19.734.165,28).

Sempre ai sensi del principio contabile applicato di cui al paragrafo 9.2.26, e in caso di approvazione del rendiconto in tempi regolari, l'ulteriore disavanzo emergente (pari a euro 21.740.555,10) avrebbe dovuto essere ripianato negli esercizi considerati del bilancio di previsione, ossia «nel triennio 2020-2022 (salvo terminare prima nel caso in cui la legislatura regionale abbia durata inferiore) […] contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio. Il piano di rientro è sottoposto al parere del collegio dei revisori» (è citato l'art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011).

Tuttavia, data la tardiva approvazione del rendiconto, essendo l'esercizio 2020 ormai concluso, afferma il Presidente del Consiglio dei ministri che la quota di disavanzo applicata al 2019 (pari a euro 19.647.433,60), non recuperata né nell'anno di riferimento né nel corso del 2020, nonché l'ulteriore disavanzo emerso in corso di gestione (pari a euro 21.740.555,10), avrebbero dovuto essere applicati per intero nel 2021, in aggiunta alle quote di recupero previste dai piani di rientro per tale esercizio (pari ad euro 19.822.650,66).

Di conseguenza, le Tabelle riportate nella Relazione sulla gestione, relative alla composizione e alle modalità di ripiano del risultato di amministrazione, di cui al principio contabile applicato contenuto nel paragrafo 13.10.3 dell'Allegato 4/1 al d.lgs. n. 118 del 2011, non sarebbero state correttamente determinate.

Secondo la difesa erariale, in forza di tale principio «[g]li enti in disavanzo al 31 dicembre dell'esercizio descrivono nella relazione sulla gestione le cause che hanno determinato tale risultato, gli interventi assunti in occasione dell'accertamento del disavanzo di amministrazione presunto o di successive rideterminazioni del disavanzo di amministrazione presunto, e le iniziative che si intende assumere a seguito dell'accertamento dell'importo definitivo del disavanzo. Gli enti che erano già in disavanzo al 31 dicembre dell'esercizio precedente illustrano altresì le attività svolte nel corso dell'esercizio per il ripiano di tale disavanzo, segnalando se l'importo del disavanzo al 31 dicembre sia migliorato rispetto a quello risultante nell'esercizio precedente di un importo almeno pari a quello iscritto in via definitiva nel bilancio di previsione alla voce "Disavanzo di amministrazione". Nel caso in cui tale miglioramento non sia stato realizzato, la relazione sulla gestione indica l'importo del disavanzo applicato al bilancio di previsione (alla voce "Disavanzo di amministrazione") che non è stato ripianato, distinguendolo dall'eventuale importo dell'ulteriore disavanzo formatosi nel corso dell'esercizio, secondo le modalità previste dal paragrafo 9.2.26 del principio applicato della contabilità finanziaria (allegato 4/2)» (è citato ancora il principio 13.10.3

dell'Allegato 4/1 al d.lgs. n. 118 del 2011).

Sostiene l'Avvocatura generale dello Stato che le criticità indicate sarebbero superabili «solo se la Regione sostituisse, in sede di bilancio di previsione 2021-2023, oppure nella prima legge di variazione utile, le suddette Tabelle della Relazione sulla gestione allegata al rendiconto 2019, quantificando in euro 21.740.555,10 la quota di disavanzo al 31/12/2019 derivante dalla gestione 2019 e modificando le tabelle medesime in maniera conforme a quanto finora indicato […] al fine di consentire l'applicazione del principio applicato "9.2.28" dell'allegato 4/2 del d.lgs. n. 118/2011».

1.2.– Si è costituita in giudizio la Regione Molise, sostenendo la non fondatezza della questione di legittimità costituzionale promossa dallo Presidente del Consiglio dei ministri.

1.2.1.– Espone la difesa regionale che il principio contabile di cui all'Allegato 4/2 del d.lgs. n. 118 del 2011 sarebbe stato modificato con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 7 settembre 2020, anche alla luce della sentenza della Corte dei conti, sezioni riunite in sede giurisdizionale, 15 gennaio 2019, n. 1/2019/EL, che ha provveduto a interpretare il principio contabile applicato di cui al 9.2.26 nei termini indicati dal ricorrente.

Tali modifiche, sostiene la Regione Molise, sarebbero intervenute in un momento in cui era già in corso l'iter legislativo finalizzato all'approvazione del rendiconto medesimo, giusta deliberazione di Giunta regionale del 20 luglio 2020, n. 243, che ha approvato la proposta di legge «Rendiconto generale della Regione Molise per l'esercizio finanziario 2019», corredata dei relativi allegati. Di conseguenza, lo spazio temporale non sarebbe stato sufficiente per consentire di applicare i principi contabili di cui al decreto ministeriale del 7 settembre 2020.

Afferma la Regione che, ciononostante, sarebbero state intraprese attività volte alla rideterminazione delle componenti del disavanzo di amministrazione al 31 dicembre 2019 e a ripianare detta quota nel bilancio di previsione relativo agli esercizi 2021-2023, ai sensi della nuova versione del principio contabile applicato di cui al paragrafo 9.2.28 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011, nel rispetto di quanto previsto dalle lettere b) e c) del principio contabile applicato di cui al paragrafo 9.2.26 al medesimo decreto.

Più precisamente, con deliberazione della Giunta regionale del 29 marzo 2021, n. 60, la Giunta avrebbe accertato – oltre ai disavanzi di cui alla deliberazione consiliare n. 293 del 2015, come integrata e modificata dagli artt. 10 e 11 della legge della Regione Molise 4 maggio 2016, n. 6 (Bilancio regionale di previsione per l'esercizio finanziario 2016. Bilancio pluriennale 2016-2018), e al disavanzo derivante dalla costituzione del fondo anticipazione di liquidità di cui al decreto-legge 14 marzo 2005, n. 35 (Disposizioni urgenti nell'ambito del Piano di azione per lo sviluppo economico, sociale e territoriale), convertito, con modificazioni, nella legge 14 maggio 2005, n. 80, e relativi agli anni 2013/2014 e 2016 – ulteriori disavanzi, per un totale complessivo di euro 41.387.988,70, che sarebbero così distinti:

– disavanzo non ripianato nel corso dell'esercizio 2019, pari a euro 19.647.433,60, ai sensi di quanto previsto dalla lettera b) del richiamato principio contabile applicato contenuto nel paragrafo 9.2.26;

– ulteriore disavanzo formatosi nel corso dell'esercizio 2019, corrispondente al differenziale «tra la lettera E)», parte disponibile del risultato di amministrazione relativo all'esercizio 2018 (euro 533.485.728,21), e la lettera e) parte disponibile del risultato di amministrazione relativo all'esercizio 2018 (euro 511.745.173,11), pari a euro 21.740.555,10, ai sensi di quanto previsto dalla lettera c) del su richiamato principio contabile applicato di cui al paragrafo 9.2.26.

Sostiene altresì la difesa regionale che non sarebbe stato possibile applicare in sede di

assestamento al bilancio di previsione 2020-2022 (legge della Regione Molise 30 dicembre 2020, n. 20, recante «Assestamento del bilancio di previsione 2020-2022 e modifiche a leggi regionali») la quota non ripianata nel corso dell'esercizio 2019 (pari ad euro 19.647.433,60), stante la tardiva approvazione del rendiconto generale della Regione, che sarebbe stato oggetto di un lungo iter istruttorio, avviato con la delib. Giunta reg. n. 243 del 2020 e conclusosi appunto con l'impugnata legge reg. Molise n. 17 del 2020 (anch'essa del 30 dicembre 2020).

La Regione avrebbe pertanto deciso di ripianare tale quota nel bilancio di previsione relativo all'esercizio 2021-2023, ai sensi di quanto previsto dal principio contabile applicato di cui al paragrafo.2.28 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011, rideterminando le componenti del disavanzo di amministrazione ancora da ripianare al 31 dicembre 2019 e le relative quote di mancata copertura del maggiore disavanzo, nel rispetto di quanto previsto dalle lettere b) e c) del principio contabile applicato di cui al paragrafo 9.2.26 del d.lgs. n. 118 del 2011.

Sarebbe stata contestualmente approvata anche una proposta di piano di rientro (Deliberazione di Giunta regionale del 29 marzo 2021, n. 60), indicando le relative modalità di copertura delle quote di disavanzo da ripianare, che avrebbero trovato applicazione in sede di Bilancio di previsione esercizi 2021-2023. Tale proposta di piano di rientro dal disavanzo, sottoposta alle valutazioni del Collegio dei revisori, avrebbe ricevuto parere favorevole, di cui al protocollo informatico n. 2119 del 9 aprile 2021.

Conclude la Regione per il rigetto del ricorso, attestando che al momento sarebbe in corso la modifica delle Tabelle di cui al principio contabile applicato paragrafo 13.10.3, rappresentative della «Composizione e modalità di copertura del disavanzo al 31.12.2019», contenute nella relazione di gestione allegata al Rendiconto generale per l'esercizio 2019, approvato con la legge reg. Molise n. 17 del 2020, in senso conforme ai principi contabili applicati (Allegato 4/1).

2.– Il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, con il secondo dei ricorsi indicati in epigrafe (registro ricorsi n. 36 del 2021), ha promosso questione di legittimità costituzionale della legge della Regione Molise 4 maggio 2021, n. 3 (Bilancio di previsione pluriennale per il triennio 2021-2023), in riferimento all'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., in relazione all'art. 42, commi 12 e 14, e all'Allegato 4/2, principi contabili applicati contenuti nei paragrafi 9.2.26 e 9.2.28, del d.lgs. n. 118 del 2011, per «illegittimità della composizione e della copertura del disavanzo presunto rappresentato nelle tabelle contenute nella Nota integrativa di cui all'art. 2, comma 1, lettera p), Allegato 16», della medesima legge reg. Molise n. 3 del 2021.

2.1.– Sostiene l'Avvocatura dello Stato che la tardiva approvazione del rendiconto 2019 non avrebbe consentito l'applicazione del disavanzo 2019 all'esercizio 2020, pertanto entrambe le suddette quote di disavanzo (mancato ripiano 2019 e ulteriore disavanzo 2019) avrebbero dovuto essere applicate interamente all'esercizio 2021, in aggiunta alle quote di disavanzo previste dai precedenti piani di rientro per tale annualità (pari a euro 19.822.650,66).

Quanto alla quota da ripianare nell'esercizio 2020, pari a euro 19.734.165,28, la Nota integrativa contenuta nell'Allegato 16 (pagine n. 17 e n. 18) del bilancio di previsione 2021-2023, avrebbe riportato un «miglioramento del disavanzo presunto al 31 dicembre 2020 di euro 8.442.361,05 rispetto al valore obiettivo da piano di rientro». Tale valore, però, secondo il ricorrente avrebbe un mero carattere presuntivo, e necessiterebbe pertanto di essere riscontrato in sede di rendiconto 2020, al fine di valutarne l'effettivo ripiano.

Deduce la difesa erariale che ai sensi del combinato disposto dei principi contabili applicati di cui ai paragrafi 9.2.26 e 9.2.28, le quote non ripianate del disavanzo di amministrazione «sono interamente applicate al primo esercizio del bilancio di previsione in corso di gestione,

in aggiunta alle quote del recupero previste dai piani di rientro in corso di gestione con riferimento a tale esercizio». Pertanto, stante la tardiva approvazione del rendiconto 2019, che non avrebbe consentito l'applicazione del disavanzo 2019 all'esercizio 2020, entrambe le suddette quote avrebbero dovuto applicarsi all'esercizio 2021, in aggiunta alle quote di recupero previste dai piani di rientro in corso di gestione con riferimento a tale esercizio.

Sarebbe pertanto «evidente che la modalità di ripiano adottata dalla Regione Molise» avrebbe determinato la violazione del principio «più volte ribadito da codesta ecc.ma Corte sulla tempistica di copertura dei disavanzi» (sono citate le sentenze n. 80 del 2021, n. 18 del 2019, n. 6 del 2017, nonché n. 279 e n. 107 del 2016).

Le Tabelle relative alla composizione e alla copertura del disavanzo presunto rappresentate nella Nota integrativa contenuta a sua volta nell'Allegato 16, e approvata dall'art. 2, comma 1, lettera p), della legge reg. Molise n. 3 del 2021, contravvenendo ai principi contabili stabiliti dal d.lgs. n. 118 del 2011, violerebbero l'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., e produrrebbero effetti in termini di errate registrazioni contabili, riguardanti l'intero bilancio di previsione ed i suoi Allegati.

2.2.– Si è costituita in giudizio la Regione Molise, con memoria depositata il 10 agosto 2021, eccependo anzitutto l'inammissibilità e, in subordine, la non fondatezza del ricorso.

2.2.1.– Il ricorso sarebbe inammissibile per genericità e oscurità delle censure, perché il ricorrente lamenterebbe da un lato che, in ragione della tempistica di approvazione del rendiconto regionale per il 2019, il disavanzo emerso non avrebbe potuto essere ripianato nel corso del 2020; dall'altro, invece, contesterebbe proprio le modalità di ripiano nella legge di bilancio previsionale per il triennio 2021-2023.

La censura – sostiene la Regione – sarebbe «evidentemente ancipite, anzi, a ben vedere, tricipite tanto nella motivazione che nel petitum». Non sarebbe, infatti, possibile comprendere se l'oggetto della censura sia «i) una omissione del legislatore regionale, dovuta alla (ritenuta) tardività di approvazione del rendiconto regionale 2019; ii) l'errata rendicontazione del disavanzo emerso nel 2019 nel bilancio pluriennale 2021-2023; iii) l'errata copertura del suddetto disavanzo». Sarebbe in altri termini evidente l'alternatività delle censure, se non anche per il fatto che lo Stato, ove avesse voluto reagire alla tardiva approvazione del rendiconto per il 2019, avrebbe potuto procedere anche ai sensi dell'art. 120 Cost. (è citata la sentenza di questa Corte n. 279 del 2016).

2.2.2.– La difesa regionale eccepisce altresì l'inammissibilità dell'impugnativa avverso l'intera legge regionale, poiché le censure non sarebbero intellegibili e sarebbero affette da genericità e apoditticità, tali da impedire l'individuazione della questione oggetto dello scrutinio di legittimità costituzionale. È riportata in proposito la sentenza n. 236 del 2020, in cui questa Corte avrebbe affermato che in quel caso l'impugnazione di un'intera legge regionale è stata ritenuta ammissibile solo perché «[l]a legge regionale ha […] un contenuto fortemente omogeneo, che ad avviso del Presidente del Consiglio dei ministri impinge nella sua globalità in competenze esclusive dello Stato, la cui allegata invasione è oggetto di puntuale analisi da parte dell'Avvocatura generale dello Stato». Sostiene la Regione che la contestazione di una specifica previsione di una legge di bilancio potrebbe determinare l'illegittimità costituzionale dell'intera legge, solo ove sussista una «inscindibile connessione […] tra la norma impugnata e la struttura dei bilanci annuale e pluriennale», che dovrebbe essere dimostrata da chi contesta la legge stessa (sono citate le sentenze n. 6 del 2017, n. 279 del 2016, n. 266 e n. 250 del 2013). Nel ricorso odierno, invece, non sarebbe possibile intendere «come il concetto di prima voce della spesa debba essere inteso in termini ponderali o di propedeuticità della copertura finanziaria».

La difesa regionale prospetta peraltro che, nell'ipotesi dell'accoglimento del ricorso, gli

effetti della «declaratoria di illegittimità costituzionale dovrebbero comunque essere limitati all'onere del riaccertamento, da parte della Regione, del risultato di amministrazione e di (eventuale) finanziamento del discostamento […] da quanto indicato nel bilancio previsionale» (è citata la sentenza n. 6 del 2017).

2.2.3.– Viene in subordine sostenuta la non fondatezza del ricorso poiché il legislatore regionale avrebbe propriamente attuato quanto previsto dall'art. 42, commi 2, 12 e 14, del d.lgs. n. 118 del 2011.

Sostiene la difesa regionale, infatti, che ai sensi del comma 2 dell'art. 42 del menzionato decreto, «[i]n occasione dell'approvazione del bilancio di previsione, è determinato l'importo del risultato di amministrazione presunto dell'esercizio precedente cui il bilancio si riferisce». Ai sensi del successivo comma 12, «[l]'eventuale disavanzo di amministrazione accertato ai sensi del comma 1, a seguito dell'approvazione del rendiconto, al netto del debito autorizzato e non contratto […] è applicato al primo esercizio del bilancio di previsione dell'esercizio in corso di gestione». Sempre il comma 12 aggiungerebbe che tale eventuale disavanzo «può anche essere ripianato negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della legislatura regionale, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio».

A tal proposito, la legge reg. Molise n. 17 del 2020 sarebbe stata approvata il 30 dicembre 2020 (e pubblicata il successivo 31 dicembre), a seguito di un'attività di verifica dei precedenti dati di bilancio, condotta in «sostanziale adesione ai rilievi emersi in sede di parificazione del bilancio regionale» con deliberazione della sezione regionale di controllo della Corte dei conti del 20 novembre 2020, n. 79.

La resistente sostiene, dunque, che nel giudizio di parificazione sarebbe emerso il dato aggiornato del disavanzo per l'anno 2019 ma, data la tardiva approvazione del rendiconto, proprio ai sensi delle richiamate disposizioni, la Regione avrebbe potuto intervenire solo con il bilancio di previsione per l'anno 2021 (triennio 2021-2023). In quella sede, pertanto, la Regione avrebbe dato puntuale applicazione al comma 2 del citato art. 42, indicando «(com'era obbligatorio) il risultato di amministrazione presunto dell'esercizio precedente». Tale stima avrebbe consentito di redigere il bilancio regionale impugnato nel presente giudizio. Di questa ricostruzione darebbe evidenza la Nota integrativa al bilancio (Allegato 16 al bilancio di previsione, pubblicata nel Bollettino Ufficiale della Regione Molise 6 maggio 2021), di cui è riportato un ampio passaggio.

Sostanzialmente, ai fini del ripiano della quota non recuperata nel corso dell'esercizio 2019 a causa della tardiva approvazione del rendiconto, pari a euro 19.647.433,60, detto disavanzo non applicato e non ripianato nel 2020 è stato iscritto nel Bilancio di previsione 2021-2023 applicandolo per l'intero importo all'esercizio 2021, ai sensi del principio contabile applicato paragrafo 9.2.28 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011.

Ai fini delle coperture, per il 2021, l'art. 5 della legge reg. Molise n. 3 del 2021 avrebbe previsto, per il nuovo disavanzo formatosi nel 2019, risorse una tantum, derivanti da: a) piano delle alienazioni per un importo pari a euro 16.443.645,75; b) accertamenti per il recupero dei mancati versamenti della tassa automobilistica per gli anni 2019-2020 pari a euro 3.203.787,85.

La richiamata Nota integrativa, infine, darebbe conto che, alla luce del ricorso del Governo n. 15 del 2021, in occasione della legge di approvazione del Rendiconto generale 2020 «si provvederà […] a rettificare le su richiamate tabelle 1 e 2 (si rappresenta che la Regione, con deliberazione della Giunta regionale del 3 luglio 2021, n. 210, ha adottato la proposta di legge regionale di approvazione del rendiconto di bilancio per il 2020, così dando seguito al percorso

virtuoso di ripiano del disavanzo citato nella citata nota)».

Costituirebbe ulteriore prova della corretta indicazione del dato inserito nel bilancio previsionale il fatto che il Collegio dei revisori, nella relazione allegata alla legge reg. Molise n. 3 del 2021, non avrebbe contestato il risultato di amministrazione presunto.

3.– Con memorie integrative depositate nei termini (rispettivamente il 20 e il 21 dicembre 2021), la difesa regionale ha illustrato che nel corso del 2021 la Regione avrebbe registrato un miglioramento del disavanzo al 31 dicembre 2020 (assestatosi sul valore di euro 494.258.381,92) che avrebbe consentito di ripianare anticipatamente il maggiore disavanzo di amministrazione accertato al 31 dicembre 2019. Sarebbero state conseguentemente adottate due distinte delibere di Giunta regionale – 30 novembre 2021, n. 404 e 2 dicembre 2021, n. 409 – modificative della proposta di legge di rettifica del rendiconto generale 2020.

Più precisamente, la Regione attesterebbe di aver ripianato nel corso dell'esercizio 2020 euro 39.227.346,29 (pari alla differenza fra il disavanzo al 31 dicembre 2019 – euro 533.485.728,21 – e il disavanzo registrato al 31 dicembre 2020 – ossia, euro 494.258.381,92), cifra che consentirebbe, oltre al raggiungimento dell'obiettivo di ripiano della quota 2020 (pari a euro 19.734.165,28), anche un «parziale recupero delle quote ancora da ripianare del disavanzo» relative al 2019.

Il miglioramento del disavanzo complessivo, pari a euro 19.493.181,01 verrebbe pertanto integralmente attribuito alla quota di disavanzo 2019 non ripianata nel corso del 2019 (pari a euro 19.647.433,60), che, ridotta dell'importo indicato, verrebbe così rideterminata in euro 154.252,59.

Quanto al maggior disavanzo prodotto sempre nel corso del 2019 (pari a euro 21.740.555,10), la difesa regionale attesta l'iscrizione della quota per intero nell'annualità 2021, come dimostrerebbe la delibera di Giunta regionale del 30 novembre 2021, n. 407 (Proposta di legge di assestamento del bilancio di previsione 2021-2023). In ossequio al principio contabile applicato di cui al paragrafo 9.2.28, la Regione avrebbe applicato per intero al 2021 il maggiore disavanzo emerso e non ripianato nel corso del 2019 e avrebbe pertanto assicurato la copertura nell'esercizio 2021 dell'intera quota di disavanzo, pari complessivamente a euro 61.210.639,36 (che corrisponde alla somma fra il disavanzo totale accumulato nel 2019 e la quota di disavanzo da ripianare nel 2021 da precedenti piani di rientro, pari a euro 19.822.650,66).

Ritenute sanate le criticità denunciate dal ricorrente, la difesa regionale conclude chiedendo a questa Corte una pronuncia di cessazione della materia del contendere o di improcedibilità al giudizio ovvero, in subordine, di non fondatezza.

4.– Con riferimento al ricorso iscritto al n. 36 del registro ricorsi 2021, l'Avvocatura generale dello Stato ha depositato una memoria integrativa – sempre in data 20 dicembre 2021 – in cui sostanzialmente insiste per l'accoglimento delle doglianze. Viene in proposito riportato un passaggio della sentenza di questa Corte n. 235 del 2021 che avrebbe dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'iscrizione «di disavanzi convenzionalmente preordinati e gravemente sottostimati, poiché ciò comporta il travolgimento dell'intera programmazione e della correlata rendicontazione, elementi necessari per custodire dinamicamente l'equilibrio in tutte le fasi del ciclo di bilancio».

4.1.– Il 10 gennaio 2022 l'Avvocatura generale dello Stato ha depositato istanza di rinvio a nuovo ruolo dei ricorsi, per consentire al Governo di valutare la sussistenza dei presupposti per la dichiarazione della cessazione della materia del contendere, poiché le leggi della Regione Molise 29 dicembre 2021, n. 6 (Rendiconto generale della Regione Molise per l'esercizio finanziario 2020) e n. 7 (Assestamento del bilancio di previsione 2021-2023 e modifiche di leggi

regionali) avrebbero sanato per entrambi i ricorsi i vizi di errata rappresentazione del disavanzo e delle relative coperture.

5.– In prossimità dell'udienza di rinvio, le parti hanno depositato ulteriori memorie.

5.1.– La Regione Molise ha depositato due memorie in data 8 novembre 2022 con cui – per le motivazioni già addotte nelle precedenti difese – ribadisce la richiesta di cessazione della materia del contendere.

5.2.– Sempre in data 8 novembre anche il Presidente del Consiglio dei ministri ha depositato una memoria relativa al ricorso iscritto al n. 36 del registro ricorsi 2021, con cui ribadisce la richiesta di accoglimento del ricorso.

Afferma la difesa erariale di aver coinvolto il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, al fine di verificare la sussistenza delle condizioni per la dichiarazione della cessazione della materia del contendere, con riferimento alla corretta applicazione dei principi contabili nelle leggi regionali di approvazione del rendiconto 2020 (legge reg. Molise n. 6 del 2021) e di assestamento del bilancio di previsione 2021-2023 (legge reg. Molise n. 7 del 2021).

Le verifiche condotte dalla Ragioneria generale dello Stato sulla legge reg. Molise n. 6 del 2021, alla luce degli accertamenti compiuti dalla Corte dei conti, sezione regionale di controllo per il Molise (decisione 12 novembre 2021, n. 80/2021/PARI), avrebbero fatto emergere che il miglioramento dell'avanzo di amministrazione al 31 dicembre 2020, dichiarato dalla Regione, sarebbe stato conseguito mediante l'artificiosa liberazione di risorse vincolate e la corrispondente riduzione di accantonamenti riguardanti risorse vincolate (nota del 21 febbraio 2022, prot. n. 27836).

Quanto alla legge reg. Molise n. 7 del 2021, osserva la difesa erariale che la Ragioneria generale dello Stato avrebbe rilevato il ritardo con cui sarebbe stato approvato il provvedimento di assestamento del bilancio di previsione, in contrasto con quanto previsto dall'art. 50-bis del d.lgs. n. 118 del 2011 (nota del 21 febbraio 2022, prot. n. 27838). La tardiva approvazione dell'assestamento, a conclusione dell'anno 2021, non garantirebbe nel corso del medesimo esercizio la copertura del disavanzo non ripianato nel 2019, elemento che confermerebbe la fondatezza del ricorso.

La difesa erariale attesta, infine, che in data 23 febbraio 2022 il Presidente della Regione Molise avrebbe inviato al Ministero dell'economia e delle finanze una richiesta – approvata dal Consiglio regionale – di ottenere una deroga normativa alla disciplina del ripiano del disavanzo prevista del d.lgs. n. 118 del 2011, per poter ripianare il disavanzo pregresso della Regione in più annualità, atteso che sulle disponibilità finanziarie del bilancio regionale non sembrerebbe possibile trovare una soluzione nel corso del 2021.

Secondo il Presidente del Consiglio dei ministri tale richiesta di deroga confermerebbe i vizi dedotti nel ricorso, stante l'impossibilità di concedere peraltro una sospensione al piano di rientro, posto che una dilazione dei tempi di ripiano del disavanzo – oltre a scontrarsi con i principi contabili dettati dal d.lgs. n. 118 del 2011 e con il principio di equità intergenerazionale – sarebbe ostacolata da costante giurisprudenza costituzionale (sono citate, ex multis, le sentenze n. 168 del 2022, n. 246 e n. 80 del 2021).

Considerato in diritto

1.– Il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, ha impugnato con separati ricorsi indicati in epigrafe (registro ricorsi n. 15 e n. 36

del 2021), rispettivamente, la legge reg. Molise n. 17 del 2020 e la legge reg. Molise n. 3 del 2021, in riferimento all'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., in relazione all'art. 42, commi 12 e 14, del d.lgs. n. 118 del 2011 e all'Allegato 4/2, principi contabili applicati di cui ai paragrafi 9.2.26 e 9.2.28 del medesimo decreto.

1.1.– Con riferimento al primo ricorso (registro ricorsi n. 15 del 2021), la difesa erariale evidenzia che dai dati della Tabella 1, contenuta nell'Allegato 30 (Relazione al Conto del Bilancio e alla gestione economico patrimoniale, contenente anche la nota informativa sugli strumenti finanziari derivati della Regione) approvato con l'art. 12 della legge reg. Molise n. 17 del 2020, relativa alla «Verifica ripiano componenti del disavanzo al 31 dicembre 2018», risulta un peggioramento del disavanzo pari a euro 21.740.555,10, corrispondente alla differenza tra il disavanzo registrato nel rendiconto 2019 (pari a euro 533.485.728,21) e quello accertato con il rendiconto 2018 (pari a euro 511.745.173,11).

Deduce il ricorrente che la richiamata Tabella 1 sarebbe costituzionalmente illegittima perché in contrasto con l'art. 42, commi 12 e 14, del d.lgs. n. 118 del 2011, e con l'Allegato 4/2, principi contabili applicati contenuti nei paragrafi 9.2.26 e 9.2.28 del medesimo decreto, che individuano le modalità di determinazione del risultato di amministrazione con specifico riferimento ai disavanzi.

La corretta applicazione dei suddetti principi contabili, avrebbe imposto che – in caso di approvazione del rendiconto in termini – le quote di disavanzo applicate all'esercizio 2019 del bilancio di previsione 2019-2021, e non recuperate (pari a euro 19.647.433,60), fossero interamente applicate all'esercizio 2020, in aggiunta alle quote di recupero previste dai piani di rientro per tale esercizio (pari a euro 19.734.165,28). L'eventuale ulteriore disavanzo, invece, avrebbe potuto essere applicato negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, in ogni caso non oltre la durata della consiliatura.

Tuttavia, data la tardiva approvazione del rendiconto, essendo l'esercizio 2020 ormai concluso, afferma il Presidente del Consiglio dei ministri che la quota di disavanzo applicata al 2019 (pari a euro 19.647.433,60), non recuperata né nell'anno di riferimento né nel corso del 2020, nonché l'ulteriore disavanzo emerso in corso di gestione (pari a euro 21.740.555,10), avrebbero dovuto essere applicati per intero nel 2021 e non negli esercizi successivi, in aggiunta alle quote di recupero previste dai piani di rientro per tale esercizio (pari a euro 19.822.650,66). Di conseguenza, non sarebbero correttamente determinati i risultati riportati nelle Tabelle allegate alla Relazione sulla gestione, relative alla composizione e alle modalità di ripiano del risultato di amministrazione, di cui al principio contabile applicato contenuto nel paragrafo 13.10.3 dell'Allegato 4/1 al d.lgs. n. 118 del 2011.

L'Avvocatura generale dello Stato afferma inoltre che le criticità indicate sarebbero superabili «solo se la Regione sostituisse, in sede di bilancio di previsione 2021-2023, oppure nella prima legge di variazione utile, le suddette tabelle della Relazione sulla gestione allegata al rendiconto 2019, quantificando in euro 21.740.555,10 la quota di disavanzo al 31/12/2019 derivante dalla gestione 2019 e modificando le tabelle medesime in maniera conforme a quanto finora indicato […] al fine di consentire l'applicazione del principio applicato "9.2.28" dell'Allegato 4/2 del d.lgs. n. 118/2011».

1.2.– Quanto al secondo ricorso (registro ricorsi n. 36 del 2021), la difesa erariale evidenzia che le Tabelle relative alla composizione e alla copertura del disavanzo presunto rappresentate nella Nota integrativa, contenuta a sua volta nell'Allegato 16, approvato dall'art. 2, comma 1, lettera p), della legge reg. Molise n. 3 del 2021, avrebbero erroneamente riportato le quote di ripiano del disavanzo emerso nel corso dell'esercizio 2019, imputandole a tutti gli esercizi considerati dal bilancio di previsione, così violando il principio, più volte ribadito dalla giurisprudenza costituzionale, sulla tempistica delle modalità di copertura del disavanzo.

La legge reg. Molise n. 3 del 2021, contravvenendo ai principi contabili stabiliti dal d.lgs. n. 118 del 2011, precisamente all'art. 42, commi 12 e 14, e all'Allegato 4/2, principi contabili applicati di cui ai paragrafi 9.2.26 e 9.2.28, violerebbe l'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., producendo effetti in termini di «errate registrazioni contabili riguardanti l'intero bilancio di previsione ed i suoi allegati».

2.– In ragione della evidente connessione dei due giudizi, aventi ad oggetto norme regionali che disciplinano le modalità di rientro dal disavanzo dell'esercizio 2019, censurate in riferimento al medesimo parametro costituzionale, essi devono essere riuniti e decisi con un'unica pronuncia.

3.– In via preliminare, va rilevato che, successivamente alla proposizione dei ricorsi, la Regione Molise, in data 29 dicembre 2021, ha approvato le leggi regionali n. 6 e n. 7.

Per effetto del disavanzo accertato al 31 dicembre 2020 – pari a euro 494.258.381,92 che, rispetto al disavanzo al 31 dicembre 2019 (pari a euro 533.485.728,21), segna un recupero di euro 39.227.346,29 – la legge reg. Molise n. 7 del 2021, in linea con quanto sostenuto dalla difesa regionale nelle memorie depositate il 20 e 21 dicembre 2021, ha modificato le modalità di ripiano del disavanzo emerso nel 2019, applicandolo per intero al 2021.

Tale circostanza è confermata anche dalla successiva legge della Regione Molise 24 maggio 2022, n. 9 (Bilancio di previsione pluriennale per il triennio 2022-2024), che attesta un disavanzo presunto al 31 dicembre 2021 pari a euro 452.496.381,54, con un recupero nel 2021 di euro 41.762.000,36, rispetto al disavanzo accertato dal rendiconto 2020 (pari a euro 494.258.381,92), sufficiente a ripianare per intero la quota di disavanzo 2019 non ancora ripianata nel 2020 (pari a euro 154.252,59), nonché il maggiore disavanzo emerso sempre nel 2019 (pari a euro 21.740.555,10), con un miglioramento di euro 44.542,03 rispetto all'obiettivo da piano di rientro.

3.1.– Deve dunque verificarsi il rilievo delle richiamate sopravvenienze normative, che incidono sulle norme oggetto del presente giudizio e che non sono state impugnate dal Presidente del Consiglio dei ministri.

Per costante giurisprudenza di questa Corte, una modificazione della disposizione impugnata in un giudizio in via principale determina la cessazione della materia del contendere quando sussistono, al contempo, due condizioni: il carattere satisfattivo delle pretese avanzate con il ricorso e la mancata applicazione della previsione in esame (ex multis, sentenze n. 242, n. 200 e n. 92 del 2022).

3.1.1.– Anzitutto, le modificazioni apportate dal legislatore regionale non possono ritenersi satisfattive delle pretese del ricorrente, nonostante abbiano rimodulato i tempi del ripiano del disavanzo nel senso auspicato nel ricorso.

Questa Corte, anche di recente, ha affermato che la valutazione sulla copertura, ai fini della cessazione della materia del contendere, deve essere condotta scrupolosamente, in termini di attendibilità (ex plurimis, sentenza n. 106 del 2021).

Coglie nel segno l'Avvocatura generale dello Stato nell'affermare che la tardiva approvazione dell'assestamento, a conclusione dell'esercizio 2021, non garantisce la copertura del disavanzo 2019 nel corso dell'esercizio 2021.

In proposito deve rilevarsi che anche la Corte dei conti, sezione regionale di controllo per il Molise, nella relazione sulla parifica del rendiconto 2020 (decisione 12 novembre 2021, n. 80/2021/PARI), richiamata dalla Ragioneria generale dello Stato nella nota del 21 febbraio 2022, prot. n. 27838, ha riscontrato numerosi profili di problematicità non tanto sulla capacità della Regione Molise di ripianare una maggiore quota di disavanzo, quanto sulle modalità di

copertura.

In definitiva, il richiamato ius superveniens, per la tardività con cui è stato approvato nonché per i rilievi formulati dalla Corte dei conti, non è supportato da elementi idonei a far ritenere attendibile la copertura nel corso del 2021 del maggiore disavanzo dichiarato e, quindi, a ritenere satisfattive le modifiche intervenute ai fini della cessazione della materia del contendere.

3.1.2.– Quanto alla mancata applicazione medio tempore delle norme impugnate, deve osservarsi che la modifica da parte del richiamato ius superveniens decorre dal 31 dicembre 2021 e quindi interviene non solo a esercizio pressoché concluso, ma soprattutto a ben sette mesi di distanza dall'entrata in vigore della legge reg. Molise n. 3 del 2021.

Pertanto, l'esame delle questioni deve comunque compiersi con riferimento alla versione originaria delle norme impugnate. Infatti, anche a prescindere dalla verifica del carattere satisfattivo delle modifiche introdotte, l'assenza di deduzioni sulla mancata applicazione medio tempore delle norme impugnate, «anche in considerazione del tempo di vigenza (sette mesi), esclude la cessazione della materia del contendere (da ultimo, sentenza n. 187 del 2022)» (sentenza n. 235 del 2022, nonché, nello stesso senso, ex multis, sentenze n. 240 del 2022 e n. 246 del 2021).

4.– Sempre in via preliminare, con riferimento al ricorso iscritto al n. 36 del registro ricorsi 2021, devono rigettarsi le eccezioni di inammissibilità della difesa regionale, articolate essenzialmente in tre profili: genericità e oscurità delle censure; carattere «tricipite» del ricorso; apodittica motivazione in ordine alla ricaduta delle impugnative sull'intera legge di bilancio di previsione.

4.1.– Quanto al primo profilo di inammissibilità, per costante giurisprudenza di questa Corte, «non basta che il ricorso in via principale identifichi esattamente la questione nei suoi termini normativi [ma occorre] che esso sviluppi un'argomentazione a sostegno dell'impugnazione» (sentenza n. 197 del 2017), poiché la genericità e l'assertività delle censure implicano l'inammissibilità delle questioni (ex multis, sentenze n. 195 del 2021, n. 115 del 2020 e n. 232 del 2017).

Nel caso di specie, l'eccezione non è fondata, essendo chiaramente identificabile dal testo del ricorso l'oggetto dell'impugnativa statale, coincidente, per l'appunto, con le modalità di ripiano dell'ulteriore disavanzo emerso nel 2019, peraltro già oggetto del ricorso iscritto al n. 15 del registro ricorsi 2021, in relazione ai medesimi parametri, nonché alle medesime norme interposte. Lo Stato, infatti, lamenta l'applicazione agli anni 2022 e 2023 del maggiore disavanzo emerso in corso di gestione 2019.

4.2.– Con riferimento al secondo profilo di inammissibilità, la pur suggestiva immagine utilizzata della difesa regionale non è idonea a fondare l'eccezione, poiché i tre aspetti della doglianza, che secondo la Regione sarebbero in contrasto logico fra loro, si pongono piuttosto in un rapporto di stretta interdipendenza. L'«omissione» del legislatore molisano, collegata alla tardiva approvazione del rendiconto (i), consiste propriamente nell'erronea iscrizione nel bilancio pluriennale 2021-2023 del disavanzo emerso nel 2019 (ii), cui sarebbe stata apprestata conseguentemente una non idonea – perché insufficiente – copertura (iii).

La consequenzialità logica fra i richiamati aspetti dell'impugnativa consente di enucleare in modo univoco l'oggetto del ricorso e i termini delle censure e conduce dunque a escludere i profili di inammissibilità segnalati dalla parte resistente (ex multis, sentenze n. 176 e n. 37 del 2021).

4.3.– Quanto, infine, alla eccepita apodittica motivazione in ordine alla ricaduta del vizio

lamentato sull'intera legge di approvazione del bilancio pluriennale, il ricorso afferma che l'erroneità della composizione e della relativa copertura del disavanzo produce «effetti in termini di errate registrazioni contabili riguardanti l'intero bilancio di previsione ed i suoi allegati, rappresentando il disavanzo di amministrazione la prima voce della Spesa».

Tale motivazione, benché stringata, è sufficiente ai fini della argomentazione in ordine alla ricaduta delle denunciate irregolarità sull'intera legge di bilancio di previsione.

Occorre, in proposito ricordare che questa Corte «ha chiarito che se "è inammissibile l'impugnativa di una intera legge ove ciò comporti la genericità delle censure che non consenta la individuazione della questione oggetto dello scrutinio di costituzionalità"» (sentenza n. 200 del 2020), con riferimento, invece, alle leggi di bilancio e di approvazione del rendiconto l'impugnativa dell'intero corpo normativo è ammissibile «[i]n considerazione dell'inscindibile connessione genetica esistente con la norma impugnata e dell'indefettibile principio di continuità tra le risultanze dei bilanci che si succedono nel tempo» (sentenza n. 274 del 2017).

Dal ricorso emerge in modo sufficientemente chiaro che la mancata applicazione dell'ulteriore disavanzo per intero al 2021 comporta una sottostima del relativo importo per lo stesso anno, cui pertanto il legislatore regionale dovrà porre rimedio, individuando idonee forme di copertura, mediante la riduzione di altre spese o l'individuazione di maggiori entrate, ad ogni modo, mediante una revisione complessiva dei saldi di bilancio. In disparte le ricadute concrete che investono il merito della questione, la presente impugnativa deve dunque ritenersi sufficientemente motivata, stante la inscindibilità fra le disposizioni di spesa e quelle di entrata.

5.– Sempre in via preliminare, ed esclusivamente con riferimento al ricorso iscritto al n. 15 del registro ricorsi 2021, l'oggetto dell'impugnativa deve circoscriversi all'art. 12, comma 1, lettera dd), della legge reg. Molise n. 17 del 2020, che approva l'Allegato 30, nella parte in cui dispone la composizione e la copertura del disavanzo di amministrazione derivante dalla gestione dell'esercizio 2019, poiché l'Avvocatura generale dello Stato non motiva in ordine alla ricaduta sull'intero rendiconto delle asserite illegittimità (ex multis, sentenze n. 168 del 2022 e n. 141 del 2021).

Deve in proposito osservarsi che le irregolarità denunciate non sono idonee a determinare un effetto concreto sui saldi complessivi del rendiconto, poiché l'importo del disavanzo non è destinato a mutare per effetto dell'eventuale pronuncia di illegittimità costituzionale, la quale sarebbe idonea a incidere esclusivamente sulle modalità di ripiano del disavanzo negli esercizi successivi, rispetto ai quali il rendiconto non ha natura autorizzatoria, ma solo prescrittiva (in proposito, sentenza n. 49 del 2018).

Così delimitato il thema decidendum, si può procedere all'esame del merito delle questioni.

6.– La questione promossa nei confronti dell'art. 12, comma 1, lettera dd), della legge reg. Molise n. 17 del 2020, nella parte in cui dispone il ripiano del disavanzo di amministrazione non recuperato nel corso dell'esercizio 2019, nonché dell'ulteriore disavanzo emerso nel medesimo anno in più esercizi, è fondata.

6.1.– Come evidenziato dal ricorrente, i principi contabili applicati contenuti nei paragrafi 9.2.26 e 9.2.28 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011 disciplinano gli effetti della «tardiva approvazione» del rendiconto di un esercizio, che, in quanto tale, «non consente l'applicazione del disavanzo al bilancio dell'esercizio successivo a quello in cui il disavanzo si è formato». Dai menzionati principi consegue che, in caso di approvazione tardiva, il disavanzo di amministrazione non ripianato in corso di esercizio, nonché l'eventuale ulteriore disavanzo emerso, sono ripianati applicandoli per l'intero importo all'esercizio in corso di gestione.

In proposito questa Corte ha di recente ricordato che «[q]uando l'ente non abbia approvato il rendiconto di un determinato esercizio e non abbia recuperato il relativo disavanzo presunto entro quello successivo, è tenuto a ripianarlo per intero nell'esercizio in cui il disavanzo effettivo emerge, rimanendo preclusa la possibilità di considerarlo un "nuovo" disavanzo, cui applicare il ripiano triennale» (sentenza n. 246 del 2021).

6.2.– Tale è la situazione verificatasi per l'esercizio finanziario 2019 della Regione Molise, il cui rendiconto non è stato approvato dal Consiglio regionale né entro il 30 settembre 2020, termine eccezionale in vigore nell'anno 2020 – in considerazione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 (ai sensi dell'art. 107, comma 1, lettera b, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, recante «Misure di potenziamento del Servizio sanitario nazionale e di sostegno economico per famiglie, lavoratori e imprese connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19», convertito, con modificazioni, nella legge 24 aprile 2020, n. 27) – né nel successivo tempo utile a consentire, mediante variazioni al bilancio dell'esercizio 2020, l'adozione delle misure di recupero del disavanzo 2019. L'approvazione del rendiconto 2019 e del relativo disavanzo è, infatti, avvenuta soltanto a esercizio concluso, ossia il 30 dicembre 2020 e, pertanto, essendo tardiva, il disavanzo non ripianato, nonché l'ulteriore disavanzo emerso, non potevano che essere oggetto di recupero «per l'intero importo [ne]ll'esercizio in corso di gestione», ossia l'esercizio 2021, in base ai citati principi contabili applicati contenuti nei paragrafi 9.2.26 e 9.2.28.

La legge reg. Molise n. 17 del 2020 ha accertato un disavanzo al 31 dicembre 2019 pari a euro 533.485.728,21 aumentato, rispetto a quanto accertato nel 2018, di euro 21.740.555,10, cifra che corrisponde al maggiore disavanzo emerso in corso di gestione 2019.

L'approvazione tardiva del rendiconto relativo al 2019 ha di fatto reso impossibile non solo applicare il disavanzo non ripianato (pari a euro 19.647.433,60) al primo esercizio del bilancio di previsione dell'esercizio in corso di gestione (ossia 2020), ma ha anche "consumato" la possibilità di ripianare l'ulteriore disavanzo (pari a euro 21.740.555,10) negli esercizi considerati del bilancio di previsione.

Consegue da tutto ciò che l'intero ammontare di disavanzo non ripianato nel 2019 avrebbe dovuto essere applicato, per intero, all'esercizio 2021, ai sensi di quanto prescrive il combinato dei richiamati principi contabili applicati di cui ai paragrafi 9.2.26 e 9.2.28, a loro volta espressione della esigenza di armonizzare i bilanci pubblici quanto allo specifico profilo della disciplina del disavanzo di amministrazione e della uniformità dei tempi del suo ripiano (ex multis, sentenze n. 246 e n. 235 del 2021).

Le previsioni regionali impugnate, pertanto, si pongono in contrasto con l'evocato art. 42, commi 12 e 14, del d.lgs. n. 118 del 2011 e, di conseguenza, violano l'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., in quanto violano la competenza legislativa esclusiva dello Stato in tema di armonizzazione dei bilanci pubblici.

6.3.– Per le considerazioni fin qui svolte, va dichiarata l'illegittimità costituzionale dell'art. 12, comma 1, lettera dd), della legge reg. Molise n. 17 del 2020 e dell'Allegato 30 (Relazione al Conto del Bilancio e alla gestione economico patrimoniale, contenente anche la nota informativa sugli strumenti finanziari derivati della Regione), nella parte in cui dispongono le modalità di copertura del disavanzo derivante dalla gestione dell'esercizio 2019.

7.– Anche la questione promossa nei confronti della legge reg. Molise n. 3 del 2021, incentrata sempre sulle modalità di ripiano del disavanzo non recuperato ed emerso nel corso del 2019, è fondata.

Le Tabelle relative alla composizione e alla copertura del disavanzo, rappresentate nell'Allegato 16 contenente la Nota integrativa, approvato con l'art. 2, comma 1, lettera p),

della legge reg. Molise n. 3 del 2021, applicano al 2021 la quota di disavanzo non ripianato relativa al 2019, e derivante da precedenti piani di rientro nonché da anticipazioni di liquidità (pari a euro 19.647.433,60); mentre, il maggiore disavanzo generato dalla gestione 2019 (pari a euro 21.740.555,10) viene applicato in parte nel 2022 (per una quota pari a euro 11.740.555,10) e in parte al 2023 (per la rimanente quota pari a euro 10.000.000,00), giusta deliberazione della Giunta regionale del 29 marzo 2021, n. 60, con cui la Regione ha approvato il piano di rientro.

La corretta applicazione dei principi contabili di cui all'art. 42, commi 12 e 14, nonché dei principi contabili applicati contenuti nei paragrafi 9.2.26 e 9.2.28 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011 impone (come chiarito supra al punto 6.1. del Considerato in diritto) che alla quota di disavanzo da ripianare per il 2021 debba aggiungersi per intero quanto non recuperato nel 2019.

Pertanto, l'ammontare di disavanzo da ripianare nel 2021 avrebbe dovuto includere, oltre alla quota da recuperare in quell'esercizio, in attuazione delle previsioni dei precedenti piani di rientro (pari a euro 19.822.650,66), anche l'intero disavanzo non ripianato nel 2019 (pari a euro 41.387.988,70). Da ciò consegue che l'intero bilancio di previsione 2021, di cui alla impugnata legge regionale n. 3 del 2021, risulta sottostimato quanto all'importo del disavanzo da recuperare, che va iscritto «prima di tutte le spese» (art. 42, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011).

Deve in proposito evidenziarsi che la modifica delle modalità di ripiano intervenuta ad esercizio quasi ultimato, con il sopra ricordato ius superveniens, è sintomatica di una condotta contraria ai principi in tema di sana gestione finanziaria, necessariamente tendente all'equilibrio del bilancio.

È utile ricordare – come già messo in evidenza da questa Corte in un giudizio riguardante la medesima Regione – che «il principio dell'equilibrio tendenziale del bilancio è un "precetto dinamico della gestione finanziaria [il quale] consiste nella continua ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche" (sentenza n. 250 del 2013). Anche per la Regione Molise vale dunque […] la doverosità dell'adozione di "appropriate variazioni del bilancio di previsione, in ordine alla cui concreta configurazione permane la discrezionalità dell'amministrazione nel rispetto del principio di priorità dell'impiego delle risorse disponibili per le spese obbligatorie e, comunque, per le obbligazioni perfezionate, in scadenza o scadute" (sentenza n. 250 del 2013)» (sentenza n. 266 del 2013).

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

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

riuniti i giudizi,

1) dichiara l’illegittimità costituzionale dell’art. 12, comma 1, lettera dd), della legge della Regione Molise 30 dicembre 2020, n. 17 (Rendiconto generale della Regione Molise per l’esercizio finanziario 2019) e del relativo Allegato 30 (Relazione al Conto del Bilancio e alla gestione economico patrimoniale, contenente anche la nota informativa sugli strumenti finanziari derivati della Regione), nella parte in cui dispongono le modalità di copertura del disavanzo di amministrazione derivante dalla gestione dell’esercizio 2019;

2) dichiara l’illegittimità costituzionale della legge della Regione Molise 4 maggio 2021, n. 3 (Bilancio di previsione pluriennale per il triennio 2021-2023).

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, 1° dicembre 2022.

F.to:

Silvana SCIARRA, Presidente

Angelo BUSCEMA, Redattore

Roberto MILANA, Direttore della Cancelleria

Depositata in Cancelleria il 23 dicembre 2022.

Il Direttore della Cancelleria

F.to: Roberto MILANA

Le sentenze e le ordinanze della Corte costituzionale sono pubblicate nella prima serie speciale della Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana (a norma degli artt. 3 della legge 11 dicembre 1984, n. 839 e 21 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 1985, n. 1092) e nella Raccolta Ufficiale delle sentenze e ordinanze della Corte costituzionale (a norma dell'art. 29 delle Norme integrative per i giudizi davanti alla Corte costituzionale, approvate dalla Corte costituzionale il 16 marzo 1956).

Il testo pubblicato nella Gazzetta Ufficiale fa interamente fede e prevale in caso di divergenza.