

prima (sent. n. 39/2024) ha ad oggetto la legge di approvazione del rendiconto per il 2020 (l. reg. Molise n. 6/2021) e quella di assestamento del bilancio successivo 2021-2023 (l. reg. Molise n. 7/2021); la seconda (sent. n. 58/2024), invece, riguarda la legge di approvazione del rendiconto per l'anno 2021 (l. reg. Molise n. 27/2022).

In maggior dettaglio, la prima pronuncia trae origine, in via incidentale, dalle questioni di legittimità costituzionale sollevate dalla Sezione regionale di controllo per il Molise della Corte dei conti, in sede di giudizio di parificazione sul disegno di legge di rendiconto per l'anno 2021. La magistratura contabile lamenta il mancato adeguamento della regione agli accertamenti in merito alle dimensioni del disavanzo resi in esito al giudizio di parificazione sul rendiconto 2020. Ciò si riflette sulle risultanze dell'esercizio successivo – oggetto di giudizio di parificazione – attraverso il mancato adeguamento dei saldi all'atto dell'assestamento di bilancio.

La pronuncia costituisce l'occasione per la Corte costituzionale di tornare a delineare il ruolo della Corte dei conti in tema di controlli finanziari sugli enti territoriali, soprattutto a seguito della riforma costituzionale del 2012. La magistratura contabile opera in una sfera di competenza diversa da quella degli organi legislativi regionali poiché «*l'una consiste nel controllo politico da parte dell'assemblea legislativa delle scelte finanziarie dell'esecutivo, illustrate nel rendiconto, l'altra nel controllo di legittimità/regolarità (la "validazione") del risultato di amministrazione e cioè delle "risultanze contabili della gestione finanziaria e patrimoniale dell'ente" (sentenze n. 247 del 2021 e n. 235 del 2015) su cui si basa il rendiconto, alla luce dei principi costituzionali di stabilità finanziaria*». L'autonomia della funzione riconosciuta alla Corte dei conti porta a concludere che alla stessa non sia precluso di mettere in discussione il risultato di amministrazione di un esercizio anche qualora lo stesso sia stato già approvato con la legge di rendiconto dalla regione; in tal senso v. Corte cost., 22 luglio 2022, n. 184, in questa *Rivista*, 2022, 4, 187, con nota di L. D'Ambrosio, *La parifica dei rendiconti regionali: certezza dei saldi*.

La pronuncia riafferma gli assiomi del diritto del bilancio pubblico, tra loro strettamente connessi: il principio di equilibrio, quello di copertura della spesa e di sana gestione finanziaria, nonché quello di continuità. Sullo sfondo restano, poi, le regole armonizzate di contabilizzazione, la cui finalità è ripresa nella seconda pronuncia qui in esame. In questo quadro deve essere considerata contraria alla costituzione una legge di approvazione del rendiconto che espone un risultato di amministrazione sottostimato, in quanto determinato in violazione delle regole contabili, così come decretato dalla Corte dei conti in sede di parificazione. Nel caso di specie il contrasto con i principi contabili ha assunto le forme del mantenimento in bilancio di residui attivi non attendibili, in quanto non correttamente riaccertati e senza un'adeguata sterilizzazione

Nota a Corte costituzionale nn. 39 e 58/2024

Con le due sentenze in epigrafe la Corte costituzionale torna ad affermare l'inderogabilità del quadro regolamentare che disciplina la rendicontazione degli enti territoriali, anche di quelli, come le regioni, che approvano i propri bilanci preventivi e consuntivi con provvedimento legislativo. Infatti, la corretta definizione del risultato gestionale risponde a principi essenziali per il corretto utilizzo delle risorse pubbliche e per l'erogazione dei servizi ai cittadini, quali quello di equilibrio di bilancio e di copertura della spesa. Si giustifica così la definizione di un assetto regolamentare uniforme, in tema di rilevazione contabile e rendicontazione, rientrante nella competenza legislativa statale e, come tale, non derogabile da parte delle regioni. Ciò, peraltro, in un contesto in cui gli esiti contabili delle gestioni pubbliche debbono assicurare la necessaria trasparenza alle scelte dell'organo politico nell'allocazione delle risorse pubbliche e nel loro utilizzo da parte dell'amministrazione.

Le due pronunce vertono su gestioni contigue; entrambe, infatti, si riferiscono alla rendicontazione della Regione Molise e possono considerarsi strettamente connesse in termini di consequenzialità logica. La

attraverso il Fondo crediti di dubbia esigibilità, come richiesto dal d.lgs. n. 118/2011. Ciò ha portato alla quantificazione di un disavanzo inferiore a quello effettivo che, in ragione del principio di continuità degli esercizi contabili, si è ribaltato, travolgendola, anche sulla legge di assestamento dell'esercizio successivo. Quest'ultima, infatti, avendo come finalità quella di adeguare la programmazione in corso alle risultanze dell'anno precedente, cristallizzate *medio tempore* nel rendiconto, non ha correttamente recepito la quota di *deficit* da ripianare. Ne emerge una evidente violazione del principio di copertura delle spese, non avendo la regione appostato adeguate risorse alla copertura del disavanzo emerso. In merito al principio di annualità, v. anche Corte cost. 26 gennaio 2024, n. 9, *ivi*, 2024, 1, 243, con nota di A.M. Quaglini, *Il nucleo incomprimibile delle regole di armonizzazione contabile a tutela dell'equilibrio di bilancio*.

La seconda pronuncia prende le mosse proprio dalla prima e riafferma il ruolo e la funzione delle regole in tema di armonizzazione contabile di cui al d.lgs. n. 118/2011. Tale materia, infatti, è considerata "ontologicamente" funzionale ad esigenze primarie dell'ordinamento. La prima attiene all'attendibilità, omogeneità e comparabilità dei bilanci preventivi e consuntivi degli enti dei vari livelli territoriali di governo. In questa prospettiva la definizione di regole uniformi "di contabilizzazione e di rappresentazione" costituisce la base di riferimento anche per il processo di consolidamento delle informazioni finanziarie, ai fini della verifica del rispetto dei vincoli provenienti dal diritto eurounitario (1). Per altro verso, la previsione di un "linguaggio" comune risponde ad un'esigenza politico-sociale, essendo strumentale ad assicurare che la programmazione e la rendicontazione assolvano anche alla funzione di trasparenza e *accountability* nei confronti della collettività delle scelte del decisore pubblico rispetto all'allocatione delle risorse e al loro effettivo utilizzo. In questo senso, infatti, tra i postulati del bilancio armonizzato, di cui all'allegato 1 al d.lgs. n. 118/2011, viene richiamato quello della chiarezza o comprensibilità (2).

(1) In dottrina, v. A. Brancasi, *L'armonizzazione dei bilanci a fronte della loro funzione non meramente conoscitiva e della autonomia regionale*, in questa *Rivista*, 2014, 5-6, 406-414; L. Antonini, *Armonizzazione contabile e autonomia finanziaria degli enti territoriali*, in <www.rivistaaic.it>, 2 febbraio 2017; G. Rivosecchi, *L'armonizzazione dei bilanci degli enti territoriali: orientamenti e prospettive alla luce della giurisprudenza costituzionale*, in <www.federalismi.it>, 7 settembre 2016; L. Mercati, *Armonizzazione dei bilanci pubblici e principi contabili*, *ibidem*, 22 gennaio 2014.

(2) Strettamente collegato al principio di veridicità della rappresentazione contabile, quello della chiarezza o comprensibilità impone che le registrazioni contabili ed i documenti di bilancio adottino il sistema di classificazione previsto dall'ordinamento contabile e finanziario, uniformandosi alle istruzioni dei relativi glossari. L'articolazione del sistema di bilancio deve essere tale da facilitarne – tra l'altro – la comprensione e permetterne la consultazione rendendo evidenti le informazioni previsionali, gestionali e di rendicontazione in

Tra tali regole di armonizzazione contabile, la sentenza in commento focalizza l'attenzione sull'art. 50 del d.lgs. n. 118/2011, sottolineando la centralità dello strumento dell'assestamento di bilancio quale mezzo che consente di allineare la gestione alle risultanze dell'anno precedente. In maggior dettaglio, l'art. 50 richiamato dispone che la regione deve approvare con legge l'assestamento di bilancio entro il 31 luglio, sulla scorta dei saldi accertati in sede di rendiconto dell'esercizio scaduto il 31 dicembre precedente; ovvero, nelle more della conclusione del giudizio di parificazione del rendiconto dell'esercizio precedente, sulla base del disegno di legge di rendiconto approvato dalla giunta regionale (art. 50, c. 3-*bis*). Inoltre, la legge regionale di assestamento del bilancio deve dare atto del permanere degli equilibri generali di bilancio e, in caso di accertamento negativo, l'ente deve assumere i necessari provvedimenti di riequilibrio (art. 50, c. 2).

Il rigore procedurale e contenutistico della disposizione in materia di assestamento, stante l'assoluta rilevanza di tale passaggio contabile, non ammettono deroghe da parte della legge regionale, in quanto disposizioni riconducibili alla potestà esclusiva statale. Le conseguenze di carenze nell'iter di assestamento sono idonee, di per sé, a riverberarsi sulla legittimità del rendiconto dell'esercizio cui l'assestamento si riferisce, in quanto le risultanze di consuntivo riflettono il mancato recupero del disavanzo nei termini che sarebbero stati imposti da un corretto provvedimento di assestamento.

ANGELO MARIA QUAGLINI

esso contenute. Il sistema di bilancio deve essere corredato da una informativa supplementare che faciliti la comprensione e l'intelligibilità dei documenti. L'adozione di una corretta classificazione dei documenti contabili costituisce una condizione necessaria per garantire il corretto monitoraggio e consolidamento dei conti pubblici da parte delle istituzioni preposte al coordinamento e controllo della finanza pubblica.

Una qualità essenziale delle informazioni contenute nel sistema di bilancio è che esse siano prontamente comprensibili dagli utilizzatori e che abbiano la capacità di garantire sinteticità ed al tempo stesso analiticità delle conoscenze. A tale scopo, si assume che gli utilizzatori possano con la normale diligenza esaminare i dati contabili dei bilanci ed abbiano una ragionevole conoscenza dell'attività svolta dall'amministrazione pubblica considerata e dei sistemi contabili adottati, al fine di ottenere, dagli elementi quantitativi e qualitativi disponibili, chiare e trasparenti informazioni.