RIVISTA GIURIDICA SEMESTRALE

n. 2 - 2024

BILANCIO COMUNITÀ PERSONA

Editore Associazione

DIRITTO & CONTI
BILANCIO · COMUNITÀ · PERSONA

DIREZIONE SCIENTIFICA

Aldo Carosi
Massimo Luciani
Giovanna Colombini
Guido Rivosecchi
Giuseppe Verde
Maria Alessandra Sandulli
Ines Ciolli
Vanessa Manzetti
Elisa Cavasino

DIREZIONE EDITORIALE

Laura d'Ambrosio
Francesco Sucameli
Giovanni Guida

COMITATO SCIENTIFICO

Vincenzo Barba
Monica Bergo
Chiara Bergonzini
Gianluigi Bizioli
Guido Calabresi
Ignacio Calatyud Prats
Francesco Capalbo
Carlo Colapietro
Barbara Cortese
Giacomo D'Angelo
Marcello Degni
Francesco Fimmanò
Sergio Foà
Loredana Giani
Valentina Giomi
Nicola Lupo
Simone Mezzacapo
Vittorio Occorsio
Simone Pajno
Giuseppe Palmisano
Barbara Pezzini
Eugenio Picozza
Giovanna Pistorio
Antonio Saitta
Gino Scaccia
Vincenzo Sforza
Riccardo Ursi

REDAZIONE

Patrizio I. D'Andrea
Carla Di Martino
Francesca Carpita
Emanuele Rosi Fratto Grippaudo

La rivista applica la procedura di referaggio reperibile sul sito www.dirittoeconti.it
Pubblicazione registrata presso il Tribunale di Roma decreto 185 del 22 novembre 2018
CODICE ISSN: 2612-4912

INDICE

Editoriale di Giovanna Colombini

DOTTRINA

Giuseppe Donato **"***Profili di accountability tra bilancio pubblico, intelligenza artificiale e principio democratico"*

……p.13

Sergio Foà e Antonio Chiarella "*Audiatur et altera pars: "giusto processo" e diritto al contraddittorio nel giudizio di parifica. Commento alla sentenza n. 4 /2024 delle ss.rr. giurisdizionali in speciale composizione della corte dei conti"*

……p.28

Livia Mercati "*PIAO e programmazione finanziaria nell'ente locale: Le complessità di una necessaria integrazione"*

……p.43

Omar Chessa*"Il nuovo Patto di Stabilità e Crescita"*

……p.52

Pasquale Principato *"La presenza del Pubblico Ministero contabile nel giudizio costituzionale incidentale"*

……p.69

Monica Bergo "*E pur si muove … ma come? Le sfide al diritto costituzionale della nuova governance economica europea e della contabilità accrual"*

……p.82

ATTUALITÀ

Jacopo Gagliardi "*Profili patologici nella gestione del fenomeno migratorio: gli schemi corruttivi ricorrenti nel sistema di procurement pubblico e il fenomeno dello sfruttamento lavorativo*"

……p.105

Ludovico Castiglione "*Il perimetro della responsabilità per colpa nel danno erariale alla luce dell'attuale contesto normativo – giurisprudenziale*"

……p.139

Patrizio Ivo D'Andrea "*Le sanzioni amministrative pecuniarie e la tipizzazione della colpa (nota a corte dei conti, sez. II app., 9 ottobre 2024, n. 257*"

……p.157

Vittorio Raeli *Nota a ordinanza SSUU Cassazione n.18784 17 giugno 2024*

……p.169

Sonia Caldarelli "*Note a prima lettura di Corte di Cassazione a Sezioni Unite n. 30220/2024 sulla "riespansione" della giurisdizione amministrativa sull'elenco Istat***"**

……p.186

Francesco Conte "*La riforma del patto di stabilità e crescita: sfide e opportunità per l'economia europea"*

……p.202

Vanessa Manzetti "*La storia infinita dei LEP e dell'Autonomia Differenziata: non c'è due senza tre*"

……p.224

Carlo Alberto Manfredi Selvaggi "*La relazione annuale della corte dei conti europea per l'esercizio finanziario 2023"*

……p.244

STORIA DELLA DOTTRINA

Vezio Crisafulli **"***La sovranità popolare nella Costituzione italiana"* con introduzione di Giuseppe Verde

……p.287

DOTTRINA

E PUR SI MUOVE … MA COME? LE SFIDE AL DIRITTO COSTITUZIONALE DELLA NUOVA *GOVERNANCE* ECONOMICA EUROPEA E DELLA CONTABILITÀ *ACCRUAL*[1]

di Monica Bergo
Associata di Diritto costituzionale e pubblico
Dipartimento di Giurisprudenza – Università degli studi di Modena e Reggio Emilia

SOMMARIO

Premessa
1. L'evoluzione della *governance* economica europea e gli ultimi approdi: i regolamenti 1263/2024, 1264/2024 e la direttiva 1265/2024
2. La versione italiana del Piano strutturale di bilancio
3. Il PSB e l'indicatore di spesa netta a legislazione vigente: quali sfide per la legge di contabilità e finanza pubblica n. 196 del 2009 e la legge rinforzata n. 243 del 2012 di attuazione dell'art. 81, sesto comma, Cost.?
4. Nuova *governance* economica europea e contabilità *accrual*
5. Le nuove sfide per le amministrazioni pubbliche e le autonomie territoriali
6. Le sfide sul fronte della spesa per la sanità
7. Considerazioni di sintesi

ABSTRACT

Il saggio analizza il nucleo normativo che introduce la c.d. "nuova governance economica" europea. La portata fortemente innovativa del nuovo impianto di regole fiscali sovranazionali viene valutata specificamente sotto la lente di alcune categorie del diritto costituzionale: innanzitutto, rispetto al diverso grado di autonomia finanziaria, amministrativa, regolamentare e statutaria riconosciuta agli enti che rientrano nel perimetro delle Amministrazioni pubbliche; in secondo luogo, in relazione ai differenti sistemi contabili applicati da queste ultime nel nostro ordinamento nazionale; infine, rispetto al diverso grado di manovrabilità delle voci che compongono la spesa pubblica, con un focus specifico sulla spesa sanitaria, al fine di porne in evidenza i diversi possibili impatti sulla garanzia dei diritti fondamentali.
L'indagine mette in evidenza che la sostituzione dei saldi con il vincolo della spesa netta e l'adozione della contabilità accrual, se, da un lato, hanno l'obiettivo di semplificare le procedure di spesa e rendere più trasparenti e accountable i nostri bilanci, specie nei confronti dei mercati e degli investitori, al contempo, dall'altro, pongono al nostro Paese alcune sfide di rilevantissima portata, rispetto alle quali i nodi al pettine sono ancora tutti da dipanare.

And yet it moves: how? The challenges to the constitutional law of the new european economic governance and accrual accounting
This essay analyses the regulatory framework that introduces the so-called new European economic governance. The highly innovative scope of the new system of supranational fiscal rules is specifically assessed through the lens of certain categories of constitutional law: firstly, with respect to the varying degree of financial, administrative, regulatory, and statutory autonomy granted to entities within the scope of public administrations; it is also examined in relation to the different accounting systems applied by these entities within our national legal framework; finally, with regard to the different levels of flexibility concerning the components of public expenditure, with a specific focus on healthcare spending.
The investigation has highlighted that the replacement of fiscal targets with the net expenditure constraint and the adoption of accrual accounting, while aiming to simplify expenditure procedures and make our budgets more transparent and accountable, particularly towards markets and

[1] Il presente articolo è stato sottoposto a referaggio a doppio cieco secondo la procedura pubblicata sul sito www.diritteoconti.it

investors, simultaneously present significant challenges for our country, for which many unresolved issues remain.

Premessa

Nei primi mesi del 2024 la Commissione europea ha approvato due regolamenti e una direttiva che hanno definito la c.d. "*new governance* economica", apportando significative modifiche al previgente assetto di regole fiscali. Tali modifiche, i cui contenuti vengono analizzati nel presente saggio, meritano di essere valutate non tanto, come pure meriterebbero, dal punto di vista delle teorie economiche sottese, quanto, soprattutto, sotto il profilo del diritto costituzionale, dal momento che, introducendo per ciascuno Stato un generale ma tassativo limite alla spesa pubblica, per loro stessa natura e finalità risultano idonee a impattare sui contenuti della legge di bilancio, sui rapporti dei livelli centrali con le autonomie territoriali e, in ultima analisi, sulle politiche che i Governi degli Stati membri potranno approntare e sulla sostenibilità del sistema di *welfare*.

La portata fortemente innovativa del nuovo impianto di regole fiscali sovranazionali richiede, dunque, una specifica valutazione, alla luce del nostro assetto istituzionale e finanziario, con riguardo a molteplici profili: innanzitutto, al diverso grado di autonomia finanziaria, amministrativa, regolamentare e statutaria riconosciuta agli enti che rientrano nel perimetro delle Amministrazioni pubbliche; ai differenti sistemi contabili applicati da queste ultime nel nostro ordinamento nazionale; infine, al diverso grado di manovrabilità delle voci che compongono la spesa pubblica (ad es., spesa per pensioni, spesa sanitaria, etc.), soprattutto con riferimento alla garanzia di diritti fondamentali.

1. L'evoluzione della *governance* economica europea e gli ultimi approdi: i regolamenti 1263/2024, 1264/2024 e la direttiva 1265/2024

Il quadro di *governance* economica europea, istituito nel lontano 1992 per coordinare le politiche economiche degli Stati membri e conseguire gli obiettivi economici comuni dell'Unione, si è evoluto nel tempo attraverso una serie di modifiche progressive, anche in reazione e in risposta agli eventi macroeconomici o pandemici, come la crisi finanziaria mondiale del 2008 e, più di recente, la pandemia da COVID-19 e la guerra fra Russia e Ucraina[2].

Com'è noto, infatti, il Trattato di Maastricht (1992) e il Patto di Stabilità e Crescita (1997) – poi confluiti nel Trattato sul Funzionamento dell'Unione europea – avevano definito la struttura di base delle regole fiscali europee, articolandola attorno a due valori di riferimento: il 60% per il rapporto debito pubblico/PIL e il 3% per il deficit di bilancio complessivo[3].

La crisi economica del 2007-2008 e la successiva crisi dell'Eurozona avevano però, da tempo, messo in evidenza le carenze del Patto di Stabilità e Crescita e la necessità di un'azione più coordinata

[2] Cfr. O. BLANCHARD, A. LEANDRO, J. ZETTELMEYER, *21-1 Redesigning EU Fiscal Rules: From Rules to Standards*, Working paper Peterson Institute for international economics, febbraio 2021, laddove, per descrivere il processo di evoluzione delle regole fiscali europee, viene significativamente utilizzata la metafora della Cattedrale di Avila: la struttura originale è ancora riconoscibile, ma le numerose aggiunte rendono difficile vedere la coerenza dell'intero edificio.

[3] L'art. 121 del Trattato sul Funzionamento dell'Unione europea (TFUE) è la principale base giuridica della parte preventiva del Patto di Stabilità e Crescita. Esso, com'è noto, stabilisce una procedura di sorveglianza multilaterale basata sulle Linee Guida Generali per le Politiche Economiche, che delineano il contesto complessivo in cui vengono valutate le politiche degli Stati membri. Le politiche economiche che vengono giudicate incompatibili con tali linee guida, o che rischiano di compromettere il corretto funzionamento dell'Unione Economica e Monetaria, possono dar luogo a misure procedurali previste dall'art. 121, par. 4, TFUE (tra cui la Procedura di Deviazione Significativa). L'idea fondamentale dell'art. 121 TFUE è che, in un'Unione Europea sempre più integrata, e in particolare nell'area dell'Euro, l'interdipendenza tra gli Stati membri implica che i loro interessi siano meglio tutelati attraverso il coordinamento delle loro politiche economiche.

a livello europeo per evitare il fallimento di alcuni Stati membri e per garantire la stabilità dell'area Euro. Con quella crisi si era già aperta la strada per una riforma sostanziale delle regole fiscali e di governance; e l'Unione europea, di conseguenza, aveva predisposto una serie di strumenti volti a uniformare le espressioni finanziario/contabili dei bilanci pubblici al fine di garantire il rispetto delle regole volte a evitare i disavanzi eccessivi vietati dal Protocollo 12 allegato al TUE e dall'art. 3 del TFUE[4].

La risposta dell'Unione europea alla crisi finanziaria, dunque, aveva portato a una implementazione delle regole contabili per i bilanci degli Stati membri, al fine di garantirne la credibilità, soprattutto di fronte ai mercati[5]. Una risposta che si era tradotta nell'introduzione di misure connotate da un forte tasso di complessità e da un eccesso di variabili, non osservabili, ma che dovevano comunque essere stimate, al fine di valutare i saldi di riferimento; inoltre, tali misure favorivano l'adozione di politiche pro-cicliche, ossia prevedevano il consolidamento dei conti in periodi di ciclo sfavorevole (blocco della spesa), mentre in periodi di espansione economica consentivano allentamenti di bilancio (aumento della spesa)[6].

Un altro e più recente fattore storico ha poi ulteriormente contribuito a un ripensamento delle regole fiscali europee.

La crisi pandemica da COVID-19, infatti, ha costretto l'Unione europea a un allentamento delle regole fiscali: dapprima, tramite la loro sospensione fino alla fine del 2021 e, successivamente, per consentire agli Stati di risollevarsi a far fronte del prolungato blocco delle attività economiche e all'ingente incremento della spesa sanitaria, mediante la creazione del *Recovery Fund* (o *Recovery and Resilience Facility – RRF*) e la conseguente fissazione di livelli di debito molto più elevati[7].

All'insieme di tali fattori devono evidentemente essere ricondotte l'origine e le *rationes* del nuovo sistema di *governance* economica; un sistema dichiaratamente finalizzato, soprattutto, a correggere alcuni aspetti critici delle precedenti regole, alle quali si attribuiva, fra l'altro, l'effetto di aver determinato il sostanziale crollo degli investimenti nei paesi di area Euro[8].

È stato così istituito il nuovo assetto di *governance* economica europea, entrato in vigore il 30 aprile 2024 e introdotto dai seguenti atti legislativi: il regolamento (UE) 2024/1263, che sostituisce la disciplina del «*braccio preventivo*» del Patto di stabilità e crescita [regolamento (CE) 1466/97]; il regolamento (UE) 2024/1264, che modifica la disciplina del «*braccio correttivo*» del medesimo Patto [regolamento (CE) 1467/97]; la direttiva (UE) 2024/1265, che modifica la direttiva sui requisiti per i quadri nazionali di bilancio (direttiva 2011/85/UE).

---

[4] Tali riforme, com'è noto, sono state veicolate, a livello eurounitario, attraverso il c.d. *Six Pack* (reg. n. 1173/2011, reg. n. 1174/2011, reg. n. 1175/2011, reg. n. 1176/2011, dir. n. 85/2011 e reg. n. 1177/2011); a livello del diritto internazionale, con il Trattato sulla stabilità, il coordinamento e la *governance* nell'Unione economica e monetaria del 2012; e a livello interno, per quanto riguarda l'Italia, con le modifiche alla Costituzione introdotte dalla legge cost. n. 1 del 2012, poi attuata con la legge rinforzata n. 243 del 2012. A queste misure sono seguiti il Two Pack del 2013, ai sensi del quale, fra l'altro, gli Stati membri dell'Eurozona sono obbligati a inviare le loro bozze di bilancio alla Commissione Europea prima di approvarle, per garantirne la conformità con le regole fiscali europee; nel 2015 il Six Pack e il Two pack sono stati aggiornati e nel 2018 l'Unione ha avviato la riforma della *governance* economica al fine di rafforzare ulteriormente la stabilità economica e il coordinamento delle politiche fiscali. Le proposte includevano un maggiore coordinamento delle politiche fiscali e la creazione di un meccanismo di stabilità europea.

[5] Si v. L. BINI SMAGHI, T. PADOA-SCHIOPPA, F. PAPADIA, *The Transition to EMU in the Maastricht Treaty*, In *Princeton Essays in International Finance No. 194*, novembre 1994.

[6] Per un'analisi articolata delle teorie economiche alla base del previgente sistema di regole, si v. O. CHESSA, *La Costituzione della moneta. Concorrenza, indipendenza della banca centrale, pareggio di bilancio*, Napoli, Jovene, 2016, spec. pp. 406 e ss.; nonché, in senso critico, A. GUAZZAROTTI, *Debito e democrazia. Per una critica del vincolo esterno*, Milano, Egea, 2024, pp. 103 ss., in part. p. 107.

[7] Cfr. il reg. (UE) 2021/241 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 12 febbraio 2021, che istituisce il dispositivo per la ripresa e la resilienza.

[8] Blanchard propone di sostituire *tout court* le regole con gli standard, i quali lascerebbero agli stati maggiori margini di elasticità nella definizione delle politiche pubbliche, così O. BLANCHARD, A. LEANDRO, J. ZETTELMEYER, *op. ult. cit.*, pp. 18-22.

La riforma, da un punto di vista generale, ha previsto una considerevole semplificazione delle regole fiscali, nonché l'aumento della c.d. *ownership* nazionale, ossia la titolarità dei singoli Stati nel procedimento di definizione e attuazione delle nuove regole (quindi la condivisione politica fra Commissione e singolo Stato), promuovendo un orientamento a lungo termine e misure anti-cicliche. L'intero assetto della riforma, dunque, almeno nelle intenzioni dichiarate, ruota intorno a tre elementi: la creazione di una maggiore titolarità degli Stati membri; una politica di programmazione a medio-lungo termine; la possibilità di adottare misure anti-cicliche.

Quanto al primo profilo, la nuova *governance* mira a sostituire il precedente modello costruito su regole contabili molto articolare e vincoli precisi sostanzialmente a cadenza annuale, con uno schema di natura negoziale, tra il singolo Stato e le istituzioni dell'Unione europea, incentrato sull'obiettivo della sostenibilità del debito pubblico nel medio termine (*debt sustainability analysis*), secondo un metodo di calcolo piuttosto articolato. L'analisi della sostenibilità del debito pubblico (di seguito: DSA), infatti, si fonda su una metodologia fatta di proiezioni probabilistiche, che considerano la possibile evoluzione di diverse variabili macroeconomiche (crescita potenziale, inflazione, tassi di interesse e spese legate all'invecchiamento della popolazione), al fine di proiettare nel medio-lungo periodo l'evoluzione del debito pubblico. A partire da tali proiezioni, la DSA consente di calcolare un saldo primario strutturale (SPS) da conseguire tramite un aggiustamento lineare rispetto al saldo di partenza. Si tratta perciò di calcoli di natura probabilistica, non troppo diversamente da quanto avveniva con l'OMT, che vengono presi come riferimento per calcolare il tasso di spesa netta da applicare a ogni singolo Stato al fine di ottenere, nel medio-lungo periodo, la riduzione del debito pubblico[9].

Più precisamente, i Paesi con un debito superiore al 60% o un deficit superiore al 3% del PIL, come l'Italia, devono presentare un Piano strutturale di bilancio a medio termine (PSB) in grado di porre o mantenere il rapporto debito/PIL su un sentiero plausibilmente discendente e comunque prudente. Il Piano dovrà avere una durata di 4 o 5 anni, in relazione alla durata della legislatura nel singolo Paese e prevedere un aggiustamento estendibile fino a 7 anni, se lo Stato si impegna a realizzare riforme e investimenti rilevanti sia per la crescita economica e l'equilibrio delle finanze nazionali, sia per gli obiettivi macroeconomici e sociali europei. Pur essendo previsti alcuni vincoli nel percorso di aggiustamento, dunque, il nuovo quadro incrementa rispetto al precedente regime la titolarità delle regole di bilancio in capo ai singoli Stati[10].

Nel nuovo assetto di *governance* economica, inoltre, l'obiettivo finale della sostenibilità del debito si persegue attraverso il controllo di un unico aggregato, la spesa netta[11], in sostituzione del sistema dei saldi. Il PSB deve, dunque, definire un programma di aggiustamento coerente con la traiettoria di riferimento della spesa netta presentata dalla Commissione a ogni Stato che si trovi nelle condizioni

[9] Per una lettura critica di questo metodo, si v. A. GUAZZAROTTI, *op. cit*., p. 162 ss. Sulla nuova *governance* economica europea, cfr. altresì: N. LUPO, *Gli adeguamenti dell'ordinamento costituzionale italiano conseguenti al nuovo patto di stabilità e crescita. Prime riflessioni*, in *questa Rivista*, n. 1/2024, pp. 170-183; G. PISAURO, *La riforma delle regole fiscali europee*, in *Il Futuro dell'Europa, l'Europa del futuro/10*, *Il Mulino*, n. 2/2024, pp. 110-119; C. FASONE, *La riforma del Patto di stabilità e crescita: un compromesso al ribasso?*, in *Quad. cost.*, n. 2/2024, pp. 442-447.

[10] In ogni caso, il PSB deve essere valutato dalla Commissione europea e approvato dal Consiglio e può essere modificato soltanto se esistono circostanze oggettive che ne impediscono l'attuazione entro la scadenza oppure se è nominato un nuovo Governo.

[11] L'art. 2 del reg. (UE) 2024/1263 definisce la spesa netta come «*la spesa pubblica al netto della spesa per interessi, delle misure discrezionali sul lato delle entrate, della spesa per i programmi dell'Unione interamente finanziata dai fondi dell'Unione, della spesa nazionale per il cofinanziamento di programmi finanziati dall'Unione, della componente ciclica della spesa per i sussidi di disoccupazione, delle misure una tantum e di altre misure temporanee*».

descritte[12], la quale viene definita sulla base delle informazioni statistiche e delle prospettive economiche e di bilancio del Paese considerato.

Il nuovo regolamento del «*braccio preventivo*» stabilisce che il Piano strutturale di bilancio sia presentato alle autorità europee entro il 30 aprile[13], con una cadenza allineata alla durata della legislatura nazionale.

Il «*braccio correttivo*» del Patto di stabilità e crescita, invece, stabilisce disposizioni concernenti la procedura per i disavanzi eccessivi (PDE), il cui scopo è evitare l'emergere di disavanzi pubblici eccessivi e correggerli prontamente una volta che essi si sono determinati. La procedura per disavanzi eccessivi basata sul disavanzo rispetto al passato è mutata solo marginalmente. La Commissione prenderà in considerazione l'avvio di una PDE basata sul disavanzo se il rapporto tra il disavanzo pubblico e il PIL supererà il valore di riferimento del 3%. In caso di apertura di PDE, il percorso di spesa netta dovrà essere coerente con una riduzione minima annua del saldo di bilancio pari allo 0,5% del PIL in termini strutturali per ciascuno degli esercizi nei quali il deficit è previsto eccedere il valore massimo di riferimento.

Tuttavia, in un considerando del regolamento si fa riferimento a una flessibilità temporanea che consentirà alla Commissione, in considerazione del contesto caratterizzato da una significativa variazione dei tassi di interesse e al fine di non compromettere gli effetti del Dispositivo per la ripresa e la resilienza, di adeguare, per gli Stati membri soggetti a una PDE per il criterio del disavanzo, il percorso di spesa per i primi anni (2025-2027) del primo Piano al fine di tener conto dell'incremento della spesa per interessi dovuta all'aumento dei tassi. Tale possibilità è però subordinata al rispetto delle condizioni previste nel regolamento sul «*braccio preventivo*» del Patto e alla coerenza dei Piani con gli obiettivi di transizione verde e digitale e dello sviluppo della capacità di difesa.

La riforma introduce, inoltre, una disposizione che evita l'avvio di tale procedura in circostanze eccezionali o al di fuori del controllo dello Stato con rilevanti ripercussioni sulle finanze pubbliche nazionali, in linea con le nuove clausole di sospensione del «*braccio preventivo*».

La PDE basata sul criterio del debito, in base alle nuove norme, viene attivata in ragione dell'entità degli scostamenti dal percorso della spesa netta, di cui sarà data evidenza in un apposito conto di controllo.

Di conseguenza, se lo Stato membro rispetta il proprio percorso della spesa netta, si riterrà che il rapporto fra il debito pubblico e il PIL si stia avvicinando al valore di riferimento a un ritmo soddisfacente. Ai sensi del nuovo art. 2, par. 2, del regolamento sul «*braccio correttivo*», come modificato dal reg. (UE) 2024/1264, quand'anche il rapporto debito/PIL ecceda il valore di riferimento, la Commissione non elabora la relazione prevista dall'art. 126, par. 3, TUE, e considera che tale rapporto «*si stia riducendo in misura sufficiente e si avvicini al valore di riferimento con un ritmo adeguato […] se lo Stato membro interessato rispetta il proprio percorso della spesa netta stabilito dal Consiglio*». Al contrario, scatta la procedura di infrazione laddove «*il rapporto debito pubblico/PIL supera il valore di riferimento, la posizione di bilancio non è prossima al pareggio o in attivo e le deviazioni registrate nel conto di controllo dello Stato membro superano*» determinati indici[14].

Gli obiettivi programmatici pluriennali per la traiettoria di spesa netta potranno essere rivisti solamente in casi particolari (come, ad es., l'insediamento di un nuovo governo, ovvero condizioni

---

[12] Il citato art. 2 prevede che la traiettoria pluriennale della spesa netta è «*trasmessa dalla Commissione per inquadrare il dialogo con gli Stati membri in cui il debito pubblico è superiore al 60 % del prodotto interno lordo (PIL) o in cui il disavanzo pubblico è superiore al 3 % del PIL ai fini dell'elaborazione dei loro piani nazionali strutturali di bilancio di medio termine*».

[13] In linea con le disposizioni transitorie di cui all'articolo 36 del regolamento (UE) 1263/2024, la Commissione ha trasmesso agli Stati membri gli orientamenti preliminari – comprensivi della traiettoria di riferimento – il 21 giugno 2024. In seguito, il Governo italiano ha concordato con le istituzioni europee di prorogare il termine del 20 settembre 2024 stabilito dal medesimo articolo 36, par. 1, lett. a), per l'invio del Piano a queste ultime.

[14] Pari a 0,3 punti percentuali del PIL ogni anno, oppure a 0,6 punti percentuali del PIL cumulativamente.

oggettive che impediscano, a più di 12 mesi dalla scadenza, l'attuazione del piano stesso) e saranno oggetto di un monitoraggio annuale di cui si darà evidenza nella Relazione annuale sui progressi compiuti nell'attuazione del Piano strutturale di bilancio di medio termine, che dovrà essere presentata entro il 30 aprile di ogni anno (stesso termine previsto per il piano). Ferma restando la innovativa ottica pluriennale del PSB, infatti, il monitoraggio della sua attuazione è annuale, e si concentra sulla dinamica della spesa netta, che costituisce l'oggetto principale della «*Relazione annuale sui progressi compiuti*»[15]. Il monitoraggio della Commissione avviene istituendo un «*conto di controllo*», nel quale si tiene traccia «*delle deviazioni cumulative in eccesso e in difetto della spesa netta osservata rispetto al percorso della spesa netta stabilito dal Consiglio*»[16].

2. La versione italiana del Piano strutturale di bilancio

Il 21 giugno 2024 la Commissione europea ha inviato all'Italia la propria valutazione della traiettoria di spesa netta, coerente con la nuova *governance* economica europea, in seguito a un lungo percorso di trattative con il nostro Paese.

Il Governo italiano, tenendo conto della traiettoria di spesa netta fornita dalla Commissione, ha elaborato il proprio Piano strutturale di bilancio, che ha anche il compito di garantire il rientro dal deficit al di sotto del 3% del PIL, posto che contestualmente la Commissione ha avviato nei nostri confronti la procedura per deficit eccessivo[17].

In ossequio a quanto previsto dal Piano, la spesa primaria netta nazionale potrà avere un tasso di crescita annuale nominale medio pari all'1,5% del PIL (in media nel periodo 2025-2031). Il mantenimento di questa traiettoria dovrebbe consentire di anticipare il rientro dalla procedura per deficit eccessivo già nel 2027[18]. Infatti, l'orizzonte del percorso di consolidamento – da non confondere con quello di programmazione – è di quattro anni, estendibile fino a sette a condizione che il Paese si impegni a realizzare riforme e investimenti coerenti con le raccomandazioni specifiche fornite dalla Commissione e dal Consiglio, e soprattutto sia in grado di dimostrare il potenziale di crescita e la resilienza dell'economia, nonché la sostenibilità del bilancio.

---

[15] L'art. 21 del reg. (UE) 2024/1263 prevede, ai primi due paragrafi: «1. Ciascuno Stato membro presenta alla Commissione una relazione annuale sui progressi compiuti entro il 30 aprile di ogni anno. 2. La relazione annuale sui progressi compiuti contiene segnatamente informazioni riguardanti i progressi compiuti nell'attuazione del percorso della spesa netta stabilito dal Consiglio, nell'attuazione delle riforme e degli investimenti di più ampia portata nel contesto del semestre europeo e, se del caso, nell'attuazione dell'insieme di riforme e investimenti che giustifica una proroga del periodo di aggiustamento».

[16] Ai sensi dell'art. 22, par. 2, del citato regolamento.

[17] Il Consiglio dell'Unione europea, con la dec. (UE) 2024/2124 del 26 luglio 2024, ha dichiarato l'esistenza di un disavanzo eccessivo per l'Italia per l'anno 2023 per il criterio del deficit. Il deficit italiano, infatti, viola tutte e tre le seguenti condizioni: è superiore alla soglia del 3% del rapporto deficit/PIL; non è temporaneo, siccome è previsto che rimanga superiore al 3% anche nel 2024 e nel 2025; non è eccezionale, poiché non deriva né da un evento eccezionale al di fuori del controllo del Governo, né da una grave congiuntura negativa. Inoltre, poiché il deficit italiano non risulta né vicino al valore di riferimento, né il superamento è temporaneo, la Commissione non prende in considerazione i fattori significativi che potrebbero consentire di non aprire tale procedura di violazione del deficit. Si ricorda che tali "fattori significativi" sono indicati all'art. 2, par. 3, del reg. (UE) 1264/2024 e comprendono, ad esempio, le problematicità poste da un alto debito pubblico (aggravanti); le condizioni macroeconomiche e le proiezioni di bilancio di medio periodo (aggravanti o attenuanti); il progresso nell'implementazione di riforme ed investimenti (attenuanti), soprattutto in ambito di correzione degli squilibri macroeconomici, promozione di crescita ed occupazione anche tramite il PNRR; l'efficacia dei quadri di bilancio nazionali (aggravanti o attenuanti); l'aumento degli investimenti pubblici nel settore della difesa (attenuanti).

[18] Tenuto conto del percorso di spesa netta, il livello programmatico di indebitamento netto in rapporto al PIL è fissato al 3,3% nel 2025, al 2,8% nel 2026, al 2,6% nel 2027, al 2,3% nel 2028 e all'1,8% nel 2029; il rapporto tra il debito e il PIL passerebbe dal 135,8% del 2024 al 137,8% del 2026 (cfr. Camera dei Deputati, Risoluzione in Assemblea 6-00132 del 9 ottobre 2024, seduta n. 362).

L'individuazione *ex ante* della traiettoria di spesa netta del Piano strutturale di medio termine impone particolare attenzione nel programmare l'utilizzo delle risorse pubbliche per i prossimi anni, nonché l'esigenza di attuare un efficace monitoraggio sull'effettiva dinamica dell'aggregato di spesa, in corso d'anno e per l'intera durata del Piano.

Occorre considerare, peraltro, che la dinamica annua della spesa netta – una volta fissata – resterà vincolante per tutta la vigenza del piano: gli obiettivi di crescita della spesa netta, quindi, non potranno essere modificati di anno in anno, a differenza di quanto avveniva in passato con gli obiettivi per il disavanzo e il debito.

Su queste valutazioni, compiute come detto dal Governo, il Parlamento si è pronunciato approvando due risoluzioni, una della Camera e una del Senato, su un testo identico presentato dalla maggioranza, il 9 ottobre 2024[19], analogamente a quanto avveniva in precedenza per il DEF e la NADEF.

In proposito va rilevato che il PSB sostituisce di fatto la prima e la terza sezione del Documento di economia e finanza (DEF), dedicate rispettivamente al Programma di stabilità e al Programma nazionale di riforma[20]. Tuttavia, mentre il DEF e la NADEF fornivano esclusivamente indicazioni programmatiche, il PSB in vigore dal 2024 individua in base allo specifico valore di riferimento – l'indice di spesa netta, appunto – l'ammontare di spesa massima consentita per l'anno in corso e per tutta la durata del Piano: rispetto a tali valutazioni, il Parlamento *rebus sic stantibus* non ha gli strumenti per valutarne l'incidenza sui saldi che dovrà approvare con la legge di bilancio entro la fine dell'anno in corso. Il bilancio che il Governo ha presentato alle Camere il 15 ottobre 2024 e che dovrà essere approvato dal Parlamento entro il 31 dicembre prossimo deve garantire il rispetto della traiettoria di spesa netta, ma di questo la legge non darà conto, perché ancora strutturata in termini di saldi. Un bilancio sostanzialmente "alla cieca", dunque, un atto di fede (nei confronti della Ragioneria Generale dello Stato), con buona pace del principio democratico tradizionalmente legato a una concezione di bilancio quale "bene pubblico". Si tratta di un aspetto, come si può agevolmente comprendere, che merita senz'altro particolare attenzione, specie a fronte di quanto la dottrina ha già rilevato proprio in termini di deficit di democraticità delle procedure di bilancio vigenti[21], posto che per l'anno in corso, anche qualora le procedure venissero rispettate, ci si troverà comunque di fronte a un documento "blindato", opaco, che non rende evidenza di come la spesa e le entrate siano necessariamente fissate dalla traiettoria concordata con le istituzioni europee[22].

---

[19] Senato della Repubblica, Risoluzione n. 6 della maggioranza sul Piano strutturale di bilancio di medio termine - Italia 2025-2029 (Doc. CCXXXII, n. 1); Camera dei Deputati, Risoluzione n. 6-00132 della maggioranza sul Piano strutturale di bilancio di medio termine, Firma Lucaselli, Comaroli, Pella, Romano, 9 ottobre 2024.

[20] La riforma delle regole di bilancio europee non ha modificato, invece, la disciplina relativa al Documento programmatico di bilancio (DPB), che deve essere presentato all'Europa entro il 15 ottobre di ciascun anno. Il DPB, che contiene sia gli aggiornamenti delle previsioni macroeconomiche e di finanza pubblica, sia i principali ambiti di intervento della manovra di bilancio, dovrà garantire la compatibilità con il percorso di spesa netta indicato nel Piano strutturale di bilancio. In attesa di rivedere la normativa contabile nazionale per renderla coerente con le nuove regole di bilancio europee, la definizione e la successiva approvazione del disegno di legge di bilancio per il 2025 seguirà le procedure previste dalla legislazione vigente (il DPB 2025 è stato presentato al Consiglio dei ministri il 15 ottobre 2024 ed è consultabile al seguente link: *https://www.mef.gov.it/export/sites/MEF/documenti-pubblicazioni/doc-finanza-pubblica/doc/2025_dbp_it_it.pdf.*

[21] In questo senso, *ex plurimis*, si v. C. BERGONZINI, *De profundis. In memoria delle procedure di bilancio italiane*, in *Federalismi.it*, n. 16/ 2024, pp. 1-22.

[22] Il Piano, integrato a metà ottobre da un'appendice contenente l'elenco delle riforme e degli investimenti per promuovere la crescita economica e la sostenibilità della finanza pubblica, necessarie per l'estensione del periodo di aggiustamento del piano, dovrà essere approvato dalla Commissione europea, elaborando specifiche proposte di raccomandazioni, presumibilmente entro il mese di novembre, nell'ambito del pacchetto autunnale del semestre europeo.

3. Il PSB e l'indicatore di spesa netta a legislazione vigente: quali sfide per la legge di contabilità e finanza pubblica n. 196 del 2009 e la legge rinforzata n. 243 del 2012 di attuazione dell'art. 81, sesto comma, Cost.?

Fino a oggi, la regola operativa stabilita dai regolamenti europei per mantenere un bilancio sostenibile, ai sensi dell'art. 121 del TFUE, imponeva il rispetto di obiettivi di bilancio a medio termine (MTO), che coincidevano con il saldo strutturale di bilancio in deficit non superiore allo 0,5% del PIL.

I regolamenti del 2024 hanno sostituito la regola dell'obiettivo di medio termine con il rispetto del valore della spesa primaria netta. Come si è detto, tali disposizioni sono già vincolanti nel nostro ordinamento, a legislazione invariata.

Per adeguarsi a quanto stabilito dalla nuova *governance* economica europea, pertanto, occorrerà innanzitutto modificare la legge n. 196 del 2009, che reca la disciplina generale della gestione delle finanze pubbliche e delle procedure di bilancio, in modo da integrare le nuove disposizioni europee riguardanti la disciplina della spesa pubblica e, in particolare, quelle relative al monitoraggio e al controllo della spesa primaria netta.

In primo luogo, la legge n. 196 dovrebbe chiarire, in linea con le disposizioni europee, la definizione di «*spesa primaria netta*» nel contesto della legislazione nazionale, assumendo che essa deve essere intesa come l'insieme delle spese pubbliche, esclusi gli oneri per interessi sul debito pubblico e altre spese temporanee o straordinarie, come quelle per programmi finanziati dall'UE. La legge dovrebbe stabilire, altresì, che la crescita della spesa primaria netta non possa superare un tasso che sia compatibile con gli obiettivi di sostenibilità fiscale a medio termine, considerando anche il tasso di crescita del PIL potenziale e le misure di aggiustamento strutturale richieste dalla sorveglianza europea.

Poiché la spesa primaria netta ai sensi delle nuove regole di *governance* è divenuta l'elemento chiave nel processo di programmazione economica e di bilancio, anche la legge di bilancio dovrà contenere la disciplina funzionale a una valutazione dettagliata sull'andamento della spesa primaria netta e sugli eventuali aggiustamenti necessari.

Dovrebbero poi modificarsi gli articoli contenuti nel Titolo III della legge, rubricato «*Programmazione degli obiettivi di finanza pubblica*», e più precisamente:

- l'art. 7 (Ciclo e strumenti della programmazione finanziaria e di bilancio), comma 2, che individua fra gli strumenti della programmazione il Documento di economia e finanza (DEF) e la Nota di aggiornamento del DEF (NADEF): questi dovrebbero essere sostituiti dal Piano strutturale;
- l'art. 8 (Coordinamento della finanza pubblica degli enti territoriali), che prevede di inserire nella NADEF il quadro di riferimento normativo e gli interventi necessari per il concorso agli obiettivi di finanza pubblica da parte degli enti territoriali; anche in questo caso occorrerà disciplinare come il Piano strutturale possa stabilire, per tutto il periodo di riferimento, la quantificazione dell'apporto degli enti territoriali al concorso alla finanza pubblica;
- l'art. 9, che regola i «*Rapporti con l'Unione europea in tema di finanza pubblica*», dovrà includere un rinvio alle tempistiche di presentazione del PSB;
- gli artt. 10 e 11, che recano rispettivamente la disciplina del DEF e della NADEF, dovranno essere interamente modificati e adeguati.

Da un punto di vista più generale, la legge n. 196 dovrebbe anche integrare il concetto di «*sostenibilità del debito*»; in particolare, la legge dovrebbe essere modificata per garantire che l'andamento della spesa primaria netta venga valutato nel contesto della sostenibilità del debito pubblico. Infine, occorrerebbe comunque assicurare che la crescita della spesa primaria netta non superi il tasso di crescita del PIL potenziale, tranne in caso di misure compensative.

Un ulteriore processo di modifica e adeguamento dovrebbe riguardare la legge n. 243 del 2012, la quale, com'è noto, in attuazione della legge cost. n. 1 del 2012, reca disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio, ai sensi del sesto comma dell'art. 81 Cost. La legge rinforzata – la quale, lo si ricorda, può essere modificata solo in modo espresso da una legge successiva approvata

a maggioranza assoluta dei componenti di ciascuna Camera[23] – attualmente stabilisce che l'Italia deve mantenere il bilancio in equilibrio o in surplus, e prevede un meccanismo di correzione in caso di deviazioni da questi obiettivi. La legge fa riferimento anche alle disposizioni europee riguardanti il Patto di Stabilità e Crescita e alle normative sul debito pubblico.

Posto che i principi di equilibrio e sostenibilità del debito pubblico previsti dagli artt. 81 e 97 Cost. continueranno necessariamente a svolgere un ruolo cardine, le modifiche imposte a livello europeo richiedono senz'altro un adeguamento del quadro normativo contabile: a livello nazionale, così come per il complesso delle Amministrazioni pubbliche, si dovrà passare da indicatori di bilancio incentrati esclusivamente sul saldo a un indicatore di spesa netta.

Nel contesto delle nuove regole di *governance* economica europea, inoltre, dovrebbe essere necessario un adeguamento più esplicito e più puntuale riguardo alla maggiore flessibilità permessa in relazione agli obiettivi di spesa primaria netta e agli obiettivi di bilancio a medio termine. L'Italia, come altri Paesi, potrebbe essere autorizzata a concedere più spazio per politiche fiscali espansive (ad es., aumentare la spesa pubblica in determinate condizioni, agendo sull'imposizione fiscale) senza violare le regole di bilancio europee.

Quindi, nella legge 243 del 2012, si dovranno probabilmente apportare correttivi per integrare questa maggiore flessibilità, la quale potrebbe riguardare, da un lato, la definizione del bilancio strutturale e la valutazione dei cicli economici, dall'altro, il concetto di "spazio fiscale", che potrebbe essere più dinamico e meno rigido rispetto a quanto previsto dalla legislazione attuale.

La legge rinforzata dovrebbe altresì prevedere un meccanismo di monitoraggio continuo per assicurare che la spesa primaria netta venga effettivamente controllata in modo da rispettare i vincoli imposti dalla *governance* economica europea.

Un'altra significativa novità riguarda poi la possibilità di escludere alcune spese dal calcolo del debito e del deficit (ad es., quelle legate a investimenti pubblici produttivi o a progetti di sviluppo sostenibile, come infrastrutture, tecnologie verdi o innovazioni digitali). In pratica, spese che prima venivano computate nel bilancio annuale, contribuendo al deficit, ora potrebbero essere classificate come spese in conto capitale, riducendo l'impatto sul deficit. Tale approccio, decisamente innovativo, è volto evidentemente a incentivare gli Stati membri a compiere investimenti a lungo termine, che possano favorire la crescita economica e la sostenibilità del debito nel medio-lungo periodo. Ciò potrebbe implicare l'esigenza di una modifica delle norme di contabilizzazione delle spese pubbliche nella legge 243 del 2012, al fine di non penalizzare politiche che favoriscono la crescita.

Altro elemento importante che dovrebbe imporre una modifica alla legge rinforzata è il calcolo del saldo strutturale. Tale valore, che dovrà essere valutato accuratamente poiché rifluisce nel «*conto di controllo*», monitorato annualmente dalla Commissione, esclude gli effetti temporanei delle politiche economiche cicliche, come quelle legate a una recessione o a misure straordinarie e dovrebbe contribuire a verificare se un Paese stia spendendo in modo sostenibile e se i conti pubblici risultino solidi anche al di là degli eventi ciclici.

Va rilevato, inoltre, che il passaggio dalla definizione di obiettivi programmatici definiti in termini di saldi a quello di una traiettoria di spesa netta, con obiettivi fissi per un periodo di 4/5 anni, estendibile a 7, rappresenta un radicale mutamento di paradigma. Esso sollecita dunque un nuovo orientamento nella impostazione della politica fiscale, negli strumenti di bilancio da utilizzare, nelle modalità di coordinamento tra i diversi attori istituzionali e nel ruolo di ciascuno di essi.

La valutazione di quale sia la modalità di definizione degli obiettivi di bilancio per lo Stato (e per gli altri Enti) che meglio consentirà di rispettare la regola di spesa netta definita a livello aggregato è un esercizio particolarmente complesso. Si tratta di valutare, infatti, se sia più efficace conservare un vincolo sul saldo, opportunamente raccordato con la regola europea, ovvero se sia più opportuno

[23] Cfr. l'esplicito disposto dell'art. 1, comma 2, legge n. 243 del 2012.

replicare, con i dovuti accorgimenti, un vincolo che approssima la definizione di spesa netta primaria delle Amministrazioni pubbliche.

La flessibilità insita nella nuova regola europea dovrà comunque tenere conto della natura autorizzatoria della spesa, in relazione a quanto stabilito dalle norme approvate dal Parlamento.

Sempre per quanto concerne il bilancio dello Stato, occorrerà valutare se mantenere l'orizzonte di previsione attuale su tre anni, o se portarlo a un anno, ovvero rapportarlo alla durata del PSB. In linea con il periodo di riferimento del Piano, si potrebbe prevedere un rafforzamento della programmazione di medio termine con un allungamento del periodo di programmazione da 3 a 4/5 anni, in cui gli obiettivi sono fissi e non modificabili, salvo casi particolari, per l'intero arco temporale del Piano strutturale.

La vigenza del nuovo PSB imporrà, altresì, una valutazione approfondita della dimensione e degli impatti che si ottengono con la spesa del bilancio dello Stato. In quest'ottica andrebbero valorizzati il ruolo e i contenuti del Rendiconto generale dello Stato, che potrebbe rappresentare non solo un importante documento di resa del conto delle operazioni effettivamente realizzate e dei loro scostamenti rispetto alle previsioni iniziali, ma anche un valido strumento di base per valutare l'effettivo operato dei Ministeri, i prodotti e i risultati che si sono realizzati con la spesa e l'occasione di approfondire l'efficacia e l'attualità delle politiche statali. Il monitoraggio del debito, in questa prospettiva, potrebbe basarsi non solo sui dati annuali, ma anche sull'analisi della tendenza del debito nel medio-lungo periodo, in modo da premiare le politiche fiscali sostenibili che non necessariamente rispettano ogni singolo obiettivo annuale, ma garantiscono la stabilità finanziaria a lungo termine.

In buona sostanza, la corretta implementazione delle nuove regole di *governance* economica europea richiederà, da un punto di vista più generale, di potenziare gli strumenti della programmazione finanziaria *ex-ante*, nonché quelli per il monitoraggio e la verifica *ex post* dei risultati raggiunti rispetto agli obiettivi previsti. E a un simile mutamento di paradigma si accompagna, infatti, l'introduzione della contabilità economico patrimoniale (c.d. "*accrual*"), come previsto sia dalla direttiva europea, sia dagli obiettivi PNRR, ossia di un nuovo sistema contabile che, per la sua stessa composizione, consente di fornire ulteriori elementi valutativi della gestione complessiva delle risorse pubbliche (*infra*).

4. Nuova *governance* economica europea e contabilità *accrual*

Proprio in questa ottica, l'adozione di un nuovo sistema di contabilità pubblica per lo Stato e tutte le Amministrazioni pubbliche, informata ai principi "economico-patrimoniali" (detta anche "*accrual*"), che dovrà affiancare la tradizionale contabilità di tipo "finanziario", si configura come una delle pietre angolari delle riforme previste dal PNRR[24].

L'implementazione di questa importante riforma, che dovrà essere completata entro il 2026, è scandita in diverse fasi. La prima, conclusasi nel corso del 2024, ha riguardato la definizione del quadro concettuale e dell'insieme di standard contabili (voci e fatti contabili di riferimento) ispirati

[24] Milestone M1C1-108 della Riforma 1.15 «*Dotare le pubbliche amministrazioni italiane di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale*». Ai fini del conseguimento del Milestone M1C1-108, la Struttura di governance, con Determina del Ragioniere Generale dello Stato n. 176775 del 27 giugno 2024, ha approvato, unitamente al quadro concettuale e agli ITAS, l'aggiornamento del Piano dei conti. Le voci del Piano dei conti unico sono ordinate in una gerarchia e divise in due distinti "segmenti": a) Segmento A (ITAS), che accoglie le voci necessarie a produrre gli schemi di bilancio ITAS1 (Conto Economico e Stato Patrimoniale), in coerenza con il Quadro Concettuale e con i principi contabili ITAS; b) Segmento B (conoscitivo/statistico), nel quale sono inserite articolazioni di dettaglio delle voci del Segmento A che si ritiene necessario, alla data, mantenere ai fini del monitoraggio e del consolidamento dei dati di finanza pubblica.

alle indicazioni fornite da Eurostat per gli Epsas[25], e prodromica alla creazione del c.d. "Piano dei conti integrato", ossia la cornice definitoria delle voci che dovranno essere considerate al fine di valutare l'insieme delle entrate e delle uscite del Paese. A essa seguirà l'avvio di una fase di sperimentazione e di formazione per tutto il personale delle pubbliche amministrazioni, ai sensi del recente d.l. n. 113 del 2024[26].

Tale riforma, lo si ricorda, si è resa necessaria per adeguare il nostro ordinamento a quanto previsto dalla direttiva 2011/85/UE, relativa ai «*Requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri*» e attuata dall'Italia con il d.lgs. 4 marzo 2014, n. 54 (Attuazione della direttiva 2011/85/UE relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri). L'obiettivo dichiarato dell'Unione, del resto, era di fare in modo che gli Stati membri adottassero «*sistemi di contabilità pubblica che includono elementi come la registrazione delle operazioni contabili, il controllo interno, l'informativa finanziaria e l'audit*»[27].

Il Sistema unico di contabilità pubblica *accrual* per tutta la P.A. ha il pregio di fornire informazioni aggiuntive rispetto alla contabilità finanziaria "armonizzata" (di cui al d.lgs. n. 118 del 2011), prendendo a riferimento atti e fatti di gestione diversi da quelli vigenti, orientati a valorizzare la gestione.

Oltre alla evidenziazione del Fondo cassa, del risultato di amministrazione numerario (cassa, più crediti, meno debiti) e del risultato di amministrazione disponibile (risultato di amministrazione al netto degli accantonamenti e dei vincoli per effettuare spese/investimenti futuri), presenti anche nella contabilità finanziaria, la novità è che sarà rappresentato anche il Patrimonio netto, da intendersi come la "ricchezza" dell'Ente (ossia, per gli enti territoriali, la "ricchezza" della comunità amministrata). Con la definizione del Patrimonio netto, dunque, saranno rappresentate tutte le risorse controllate dall'Amministrazione e destinabili o alla produzione/erogazione di servizi o generatrici di future entrate monetarie e, puntualmente, anche le passività che richiederanno futuri esborsi di risorse (debiti di funzionamento, debiti di finanziamento, fondi, obbligazioni di fare o a rendere prestazioni), con la possibilità di conoscere le attività patrimoniali per una loro corretta gestione economica.

Si avranno perciò a disposizione informazioni analitiche per addivenire periodicamente alla valutazione e al controllo dei rischi, per valutare la capacità o meno della gestione di reintegrare le risorse consumate nella produzione/erogazione dei servizi attraverso i ricavi/proventi (equilibrio economico), nonché per conoscere in dettaglio e tempestivamente il costo dei servizi erogati/prodotti.

L'introduzione della nuova contabilità *accrual*, com'è agevole comprendere, richiederà evidentemente l'attivazione di consistenti sforzi in termini di risorse finanziarie e umane. Occorrerà, infatti, adottare nuovi schemi di bilancio e nuovi criteri di rilevazione iniziale e successiva delle attività e delle passività, nonché definire le modalità di iscrizione in bilancio di alcune attività e passività precedentemente non rilevate nei bilanci finanziari, con la connessa necessità di formare adeguatamente e in tempi ragionevolmente congrui il personale e di dotarsi a livello generalizzato di nuovi software gestionali.

Quanto alla fase di programmazione, sarà necessario definire le modalità di raccordo tra i dati contabili finora riportati nei bilanci degli enti e quelli rappresentati secondo le nuove regole *accrual*. Nel corso dell'esercizio, invece, occorrerà verificare la possibilità di effettuare valutazioni in termini

---

[25] Il progetto EPSAS rappresenta una fase avanzata del percorso avviato con la richiamata dir. /2011/85/UE, con cui la Commissione Europea ha conferito mandato a Eurostat di verificare la concreta applicabilità degli standard internazionali di contabilità pubblica (International Public Sector Accounting Standards, IPSAS) nei vari Paesi dell'Unione Europea, attraverso la costituzione di un apposito gruppo di lavoro, denominato "Task force IPSAS/EPSAS". Al riguardo, si consenta il rinvio a M. BERGO, *Democraticità e principi contabili: una lettura (critica) del progetto EPSAS per un dialogo costruttivo fra istituzioni*, in *Federalismi.it*, n. 13/2019, pp. 2-22.

[26] Cfr., in particolare, l'art. 10, commi da 3 a 12-*ter*, del d.l. 9 agosto 2024, n. 113 (Misure urgenti di carattere fiscale, proroghe di termini normativi ed interventi di carattere economico), come convertito in legge dalla legge 7 ottobre 2024, n. 143.

[27] Cfr. il considerato n. 2 della dir. 2011/85/UE.

di competenza economica. Una maggiore attenzione dovrà essere rivolta anche all'efficienza della spesa pubblica e ai suoi effetti, affinché – nel limite del vincolo di spesa complessivo – sia possibile massimizzare i risultati. Occorrerà altresì rafforzare la capacità di misurare tali risultati, affinché possano costituire la base per le future decisioni di bilancio e l'oggetto principale delle verifiche anche da parte del Parlamento e delle altre assemblee elettive chiamate ad approvare bilanci e rendiconti.

L'adozione ad opera degli Stati membri di una contabilità *accrual*, analoga a quella applicata ai bilanci delle aziende private, consente di rappresentare il valore del patrimonio e del bilancio dello Stato da un punto di vista prospettico, in termini di valore realizzabile. La contabilità economico-patrimoniale o *accrual*, infatti, è indirizzata principalmente verso il mercato finanziario e mira alla rappresentazione delle condizioni finanziarie di un'impresa, al fine di fornire agli investitori tutte le informazioni utili ai loro processi decisionali.

La contabilità "tradizionale" del settore pubblico, invece, si differenzia dalla contabilità di un'azienda privata, perché oltre a un aspetto prospettico, si rivolge prevalentemente al passato e ha principalmente lo scopo del controllo *ex post*, poiché gli esecutivi devono essere in grado di rendere conto alle assemblee rappresentative (e, dunque, ai cittadini) dell'impiego dei fondi pubblici, in accordo con la funzione democratica del bilancio pubblico. Lo scopo principale della contabilità del settore pubblico è, dunque, la responsabilizzazione della gestione, attraverso il controllo retrospettivo dell'utilizzo delle risorse pubbliche.

In passato si è già messo in evidenza che le regole contabili *accrual*, in ragione dell'alto tasso di discrezionalità che scontano, rischiano di subire il condizionamento delle strategie di mercato, poiché gli organismi deputati alla loro definizione non sono dotati di alcuna rappresentatività[28]. Peraltro, trattandosi di un sistema contabile che si integra con quello vigente, la criticità segnalata non dovrebbe impattare sulla portata democratica delle scritture contabili complessivamente intese, posto che – almeno in un primo periodo – includeranno sia i fatti rappresentati secondo la contabilità *accrual*, sia il tradizionale bilancio finanziario.

Piuttosto, il percorso di implementazione della contabilità economico-finanziaria e, più in generale, il raccordo che occorrerà predisporre fra i precedenti vincoli del Patto di stabilità e le regole imposte dalla nuova *governance* economica europea imporrano ingenti sforzi di adeguamento alla nostra classe amministrativa.

La nuova *governance* economica europea – che ruota intorno al concetto di programmazione – e la riforma della contabilità *accrual* – che applica e considera fatti di gestione completamente nuovi – si dovranno anzitutto confrontare con una amministrazione pubblica informata e conformata da decenni a un sistema contabile e gestionale radicalmente diverso, al quale si impongono oggi un nuovo metodo di gestione e un nuovo metodo di rendicontazione del bene pubblico. Una vera e propria rivoluzione copernicana, che le attuali strutture e il personale delle Amministrazioni pubbliche non sono verosimilmente affatto preparati ad affrontare.

---

[28] Sul rapporto fra contabilità aziendale e sistema fiscale e, in particolare, sull'influenza che le regole fiscali hanno sui bilanci aziendali, si v. la lucida analisi di K. RAMANNA, *Political Standards. Corporate Interest, Ideology, and Leadership in the Shaping of Accounting Rules for the Market Economy*, The University of Chicago Press, 2015, il quale osserva che per la definizione degli standard contabili vengono incaricati piccoli gruppi di esperti qualificati, che spesso nutrono forti interessi commerciali sull'esito delle valutazioni, mentre il grande pubblico è generalmente escluso dal coinvolgimento in questi processi. È la carenza di *accountability* a favorire che siano i manager a gestire tutto il sistema. Più in generale, si vedano anche F. CAPALBO (a cura di), *La applicazione della contabilità economica nel settore pubblico: aspettative, risultati e criticità*, Torino, Giappichelli, 2012; F. CAPALBO, E. MONACO, *Le particolari esigenze di* accountability *delle società pubbliche*, in *Economia, azienda, sviluppo*, n. 1/2013, pp. 5-22; M. ROMANO, *L'attendibilità del bilancio nella prospettiva dell'earnings quality. Alcuni spunti*, in T. ONESTI, M. ROMANO, M. TALIENTI (a cura di), *Il bilancio di esercizio nelle imprese. Dal quadro concettuale di riferimento alle nuove regole contabili nazionali e internazionali*, Milano, Giuffrè, 2016, p. 100; S. AZZALI (a cura di), *Financial reporting and Accounting standards*, Torino, Giappichelli, 2017.

È emblematico, in questa prospettiva, quanto emerge dai primi tre anni di attuazione del PNRR. La Corte dei conti europea, al riguardo, in una recente relazione sullo stato di avanzamento del Piano, ha rilevato che, a metà del percorso, gli Stati membri hanno raggiunto meno del 30% dei traguardi[29]. Dei 724 miliardi stanziati nel 2021, infatti, a oggi ne sono stati trasferiti solo 213, e di questi, peraltro, quasi la metà non è ancora giunta ai destinatari finali (imprese private, società pubbliche di servizi energetiche o scuole). Dallo studio condotto su un campione di cinque Stati (fra cui l'Italia) la Corte dei conti europea ha messo in evidenza che le cause dei ritardi sono imputabili soprattutto alla sottovalutazione del tempo necessario per attuare le misure, nonché, più specificamente, a difficoltà legate all'aumento del carico di lavoro rispetto alla esistente capacità amministrativa dei singoli Stati[30].

La mole di programmazione funzionale al raggiungimento di buona parte degli obiettivi previsti dal PNRR è stata espletata, fino a oggi, grazie al coinvolgimento – tanto al livello statale, quanto ai livelli delle autonomie territoriali – di società di gestione dei servizi, che hanno così almeno in parte contribuito a colmare i gravi ritardi amministrativi nell'attivazione e realizzazione dei compiti connessi alle diverse linee di programmazione del Piano, ritardi dovuti per l'appunto, e com'è noto, alla impreparazione dei nostri uffici pubblici a elaborare dettagliati programmi di realizzabilità di interventi e a coordinarne le diverse fasi attuative con l'efficienza e la tempestività necessaria a rispettare le rigide scadenze previste per l'erogazione e il concreto utilizzo delle risorse legate al PNRR e non perdere la titolarità delle stesse.

Si tratta, però, di una opzione che non può essere considerata risolutiva e, soprattutto, che non può essere in alcun modo generalizzata: non può trascurarsi, infatti, che l'affidamento "sistematico" (e non solo "occasionale") alle società di gestione (private) dello svolgimento dell'attività amministrativa legata alla programmazione e realizzazione degli interventi di spesa pubblica può porsi, in effetti, in radicale contrasto con il principio costituzionale che connota nella sua essenza (e nella sua *ratio* di fondo) lo *status* del pubblico dipendente, ossia con il principio di "esclusività del servizio" degli impiegati pubblici, i quali, ai sensi del primo comma dell'art. 98 Cost., sono espressamente e inderogabilmente posti «*al servizio esclusivo della nazione*», particolarmente nell'ottica di presidiare il fondamentale e più generale principio della imparzialità dell'amministrazione pubblica e il suo consustanziale legame con lo stesso principio democratico[31]. È stato efficacemente osservato, infatti, che «in un ordinamento costituzionale democratico sarebbe impossibile da giustificare una categoria di impiegati pubblici che accanto, od oltre, al vincolo di

[29] Cfr. Corte dei conti europea, *Relazione speciale 13/2024*, *Assorbimento dei fondi del dispositivo per la ripresa e la resilienza. Progressi a rilento: rimangono a rischio il completamento delle misure e, quindi, il conseguimento degli obiettivi del dispositivo stesso*, in part. pp. 29 e 42; nonché Commissione europea, *Comunicazione della Commissione al Parlamento europeo, al Consiglio, al Comitato economico e sociale europeo e al Comitato delle Regioni. Rafforzare l'Ue attraverso riforme e investimenti ambiziosi*, COM (2024) 82 final, 21 febbraio 2024.

[30] La Corte dei conti europea, *Relazione speciale 13/2024*, cit., ha segnalato, altresì, che la stessa istituzione di controllo italiana ha rilevato difficoltà relative all'elevato avvicendamento del personale assunto e ha sottolineato la complessità delle procedure per l'attuazione del PNRR a causa dell'organico attualmente a disposizione dei soggetti attuatori; al riguardo, cfr. Corte dei conti, Sezioni riunite in sede di controllo, *Relazione sullo stato di attuazione del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR),* marzo 2023, in part. pp. 5-6. Rispetto alle criticità legate in genere alla carenza del personale o alla non adeguata formazione, la Relazione della Corte dei conti segnala, invece, quella che potrebbe rappresentare una eccezione virtuosa, ossia la capacità amministrativa dei Comuni che risultano tutti pressoché coinvolti come soggetti attuatori (coprendo più del 53% dei progetti approvati e finanziari) e attraggono il 42% del finanziamento delle misure ripartite.

[31] Al riguardo, anche per gli essenziali riferimenti bibliografici, si v., da ultimo, M. CECCHETTI, *La pubblica amministrazione*, in M. BENVENUTI, R. BIFULCO (a cura di), *Trattato di diritto costituzionale*, vol. IV, *L'organizzazione costituzionale*, Torino, Giappichelli, 2024, p. 193 ss., in part. p. 198 ss.

servizio funzionale agli interessi nazionali fossero soggetti ad altri rapporti di dipendenza teleologica»[32].

5. Le nuove sfide per le amministrazioni pubbliche e le autonomie territoriali

Il nuovo vincolo riferito alla crescita della spesa netta quale unico strumento operativo di programmazione e di monitoraggio della finanza pubblica, in linea di principio, dovrebbe garantire una maggiore controllabilità della spesa da parte degli amministratori pubblici e, in linea di massima, dovrebbe essere meno soggetto a incertezze e a sostanziali revisioni di stima.

L'adozione dell'indicatore della spesa netta, tuttavia, non ha ancora affrontato una delle questioni più complesse, ossia quella della individuazione delle modalità con cui coordinare e garantire in modo effettivo e coerente il rispetto di questo limite da parte del complesso delle Amministrazioni pubbliche, mediante la definizione di obiettivi settoriali, eventualmente differenziati in ragione delle diverse tipologie di spesa.

In proposito, occorre muovere dai principi costituzionali, innanzitutto rammentando che, ai sensi dell'art. 119, primo comma, Cost., anche gli enti espressione dell'autonomia territoriale sono chiamati direttamente alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica: le Regioni e gli enti locali, infatti, concorrono ad assicurare l'osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea.

Inoltre, nell'esercizio della competenza legislativa statale concorrente prevista dall'art. 117, terzo comma, Cost., è consentito (e richiesto) allo Stato di imporre norme di principio per le Regioni e gli enti locali, che si traducono in vincoli alle politiche di bilancio per ragioni di coordinamento finanziario[33].

Nella vigenza del precedente assetto di regole fiscali europee, il contributo finanziario al raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica è stato assicurato dagli enti territoriali sia attraverso misure di riduzione delle risorse pubbliche attribuite alle amministrazioni locali, sia mediante strumenti volti a un rafforzamento degli obiettivi di bilancio delle diverse amministrazioni a invarianza delle risorse loro attribuite, con il cosiddetto «patto di stabilità interno». Dal 2012 al 2018 tale concorso è stato assicurato anche mediante la richiesta di significativi risparmi di spesa corrente, nonché, con l'introduzione del principio dell'equilibrio di bilancio, imponendo un saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali, ai sensi dell'art. 9 della legge n. 243 del 2012, come modificata dalla legge n. 164 del 2016[34].

Alla luce di questo assetto, che si è imposto progressivamente, la nuove regole europee della *governance* economica, che si traducono in un vincolo alla spesa complessiva, impongono una riflessione su quali possano essere le nuove modalità per salvaguardare le prerogative costituzionali degli enti dell'autonomia territoriale, da valutare sia alla luce delle innovazioni sovranazionali, maggiormente concentrate sulla sostenibilità del debito pubblico, sia dell'esigenza che i medesimi

---

[32] Cfr. A. SAITTA, *Art. 98*, in R. BIFULCO, A. CELOTTO, M. OLIVETTI (a cura di), *Commentario alla Costituzione*, Milano, Wolters Kluwer Italia Giuridica, 2006, p. 1909 ss., in part. p. 1912.

[33] Sulla giurisprudenza costituzionale in materia di coordinamento della finanza pubblica, che ha sostanzialmente legittimato tali norme di principio alla duplice condizione che si tratti di misure temporanee e che lascino un margine di autonomia agli enti nell'allocare i tagli alla spesa, detto anche "coordinamento virtuoso", si vedano, *ex multis*, G. RIVOSECCHI, *L'equilibrio di bilancio: dalla riforma costituzionale alla giustiziabilità*, in *RivistaAIC*, n. 3/2016; M. BELLETTI, *Forme di coordinamento della finanza pubblica e incidenza sulle competenze regionali. Il coordinamento per principi, di dettaglio e «virtuoso», ovvero nuove declinazioni dell'unità economica e dell'unità giuridica*, in Issirfa, *Rapporto sulle Regioni*, Roma, 2013; volendo, cfr. anche M. BERGO, *Coordinamento della finanza pubblica e autonomie territoriali. Fra armonizzazione e accountability*, Napoli, Edit. scient., 2018, *passim*.

[34] Su tale disciplina è intervenuta la giurisprudenza costituzionale, che ha riconosciuto la possibilità per gli enti territoriali di utilizzare, per il calcolo del saldo, il risultato di amministrazione e il fondo pluriennale vincolato (sentenze n. 247 del 2017 e n. 101 del 2018).

enti assicurino il proprio contributo al rispetto del nuovo vincolo di spesa netta, anche in considerazione del fatto che, in base ai dati più recenti, la spesa primaria riferibile al sotto-settore delle Amministrazioni locali, comprensiva di quella sanitaria, equivale oggi a poco meno di un terzo di quella del complesso delle pubbliche Amministrazioni[35] (*infra* par. 6).

Merita di essere segnalato, al riguardo, che in relazione alla riforma della *governance* economica europea si è svolta una indagine conoscitiva delle Commissioni bilancio di Camera e Senato, mediante numerose audizioni tenute tra i mesi di marzo e di maggio 2024 e la predisposizione di un documento conclusivo, approvato nello stesso testo da entrambe lo scorso 25 settembre 2024[36].

È quindi emersa già in sede parlamentare l'esigenza di una riflessione sulle modalità con cui i diversi enti del complesso delle pubbliche Amministrazioni debbano concorrere al rispetto della regola di spesa netta, garantendo il rispetto del principio costituzionale dell'equilibrio di bilancio. Nell'ambito dell'aggregato delle Amministrazioni pubbliche, com'è noto, sono compresi enti che hanno un diverso grado di autonomia finanziaria, amministrativa, regolamentare e statutaria. Gli enti e i soggetti pubblici, infatti, adottano sistemi contabili differenti e non immediatamente raccordabili con i criteri della contabilità nazionale, con cui è definita la spesa netta primaria. L'applicazione delle nuove regole europee al bilancio degli enti pubblici richiederà quindi operazioni di raccordo e di adeguamento anzitutto con riferimento all'attuale disciplina contenuta nel d.lgs. n. 118 del 2011.

Probabilmente, anche i principi dell'equilibrio di bilancio e della sostenibilità del debito delle pubbliche Amministrazioni, sanciti a livello costituzionale dagli artt. 81 e 97 Cost., dovranno essere declinati in modo da garantire il rispetto del vincolo alla crescita della spesa netta.

A tutt'oggi, infatti, le regole contabili previste dall'ordinamento per gli enti territoriali impongono il saldo non negativo tra le entrate finali e le spese finali, a livello di comparto, e il saldo non negativo tra le entrate complessive e le spese complessive, ivi inclusi gli avanzi di amministrazione, le accensioni e i rimborsi di debito e il Fondo pluriennale vincolato, al netto delle entrate accantonate e vincolate, a livello di singolo ente. Gli equilibri così definiti, tuttavia, non solo non garantiscono il rispetto, da parte degli enti territoriali, dell'obiettivo della spesa netta, ma non ne assicurano nemmeno il concorso.

Si pensi all'eventualità in cui aumentino le entrate di un ente territoriale a legislazione invariata, ad esempio per un efficientamento dell'attività di riscossione, ovvero per un miglioramento del ciclo economico. Secondo le vigenti regole dell'equilibrio di bilancio, tale ente avrebbe potuto, in corrispondenza di un così definito incremento delle entrate, disporre un corrispondente incremento della spesa, mantenendo il bilancio in equilibrio. Le nuove regole legate alla spesa primaria netta, invece, impongono che le maggiori entrate – non dovute a sforzo fiscale autonomo – non possano essere spese, ma debbano necessariamente essere imputate alla riduzione del debito.

La corretta applicazione delle nuove regole di *governance* economica imporrebbe quindi, in siffatte ipotesi, un contributo da parte dei singoli enti territoriali al bilancio dello Stato, mediante trattenuta diretta sui trasferimenti erariali o, in alternativa, prevedendo per gli enti in avanzo l'obbligo di accantonare in bilancio un fondo da destinare negli esercizi successivi al finanziamento degli investimenti e all'estinzione anticipata del debito; per gli enti in disavanzo, invece, l'obbligo di incrementare l'importo del disavanzo da ripianare nell'esercizio.

Quel che pare certo è che interventi idonei a incidere sull'autonomia finanziaria degli enti territoriali non dovrebbero poter essere effettuati senza il loro pieno coinvolgimento, nel rispetto del principio di leale collaborazione.

---

[35] Nel 2023 la spesa primaria delle amministrazioni pubbliche è ammontata a circa 1.072 miliardi di euro, di cui lo Stato ha impegnato il 23%, le Regioni, i Comuni e le Province il 12%, gli enti sanitari locali il 13%, gli enti di previdenza il 43%, altri enti 10%, elaborazioni fonti MEF.

[36] Senato della Repubblica, V Commissione permanente, *Documento conclusivo dell'indagine conoscitiva sulle prospettive di riforma delle procedure di programmazione economica e finanziaria e di bilancio in relazione alla riforma della governance europea approvato dalla commissione (doc. XVII, n. 3)*, 25 settembre 2024.

Affinché il percorso pluriennale previsto dal Piano strutturale fiscale che vincolerà il Paese per un orizzonte di almeno cinque anni sia davvero condiviso, fin dall'avvio della fase di programmazione, si sarebbe dovuto garantire il coinvolgimento degli enti territoriali, specie in una prospettiva di responsabilizzazione. Il che, però, non è avvenuto. Occorrerà, pertanto, valutare in quale fase si possa recuperare il rispetto del principio di leale collaborazione, specie laddove il vincolo alla spesa dovrà necessariamente applicarsi all'intero comparto della spesa degli enti territoriali.

In questa prospettiva, potrebbe essere rivalutato il ruolo della Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica, prevista dagli artt. 33-37 del d.lgs. n. 68 del 2011, come di recente auspicato anche dalla Corte costituzionale[37]. Si tratta, com'è noto, di una speciale sede di raccordo istituita nell'ambito della Conferenza unificata e che, una volta attivata, è chiamata a operare quale organismo stabile di coordinamento della finanza pubblica fra Comuni, Province, Città metropolitane, Regioni e Stato, con convocazioni periodiche almeno ogni due mesi. Presieduta dal Presidente del Consiglio dei ministri, esprime il proprio parere sul Documento di economia e finanza per la predisposizione della legge di bilancio dello Stato, ai sensi dell'art. 7, comma 3, della legge n. 196 del 2009.

A oggi la Conferenza sul coordinamento della finanza pubblica è stata convocata annualmente a partire dal 2019 solo per la formulazione del parere sul DEF[38]. Un suo maggiore coinvolgimento non solo nella fase prodromica alla definizione del PSB, ma anche nella fase annuale di monitoraggio, consentendo un sicuro raccordo con le autonomie territoriali, ne garantirebbe maggiormente le prerogative e assicurerebbe forse una maggiore tracciabilità delle dinamiche di spesa pubblica.

Occorre tenere presente, altresì, che il concorso degli enti territoriali ai nuovi vincoli di finanza pubblica dovrà necessariamente essere coordinato con il percorso di attuazione del federalismo fiscale imposto come riforma "di accompagnamento" per il 2026 dallo stesso PNRR, nonché con quelli (allo stato ancora eventuali e senz'altro assai più complessi) dell'autonomia regionale differenziata, da fondare – come ha efficacemente chiarito la Corte costituzionale con la recentissima sent. n. 192 del 2024[39] – sui livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali da garantire su tutto il territorio nazionale, sull'applicazione di criteri di riparto di tipo perequativo nella distribuzione delle risorse, basati sulla differenza tra capacità fiscali e fabbisogni standard, e sul recupero del divario infrastrutturale tra le diverse aree geografiche del territorio nazionale.

6. Le sfide sul fronte della spesa per la sanità

La ricostruzione delle importanti riforme collegate alla nuova *governance* economica europea che stanno interessando il nostro Paese e delle conseguenze che ne scaturiranno sul piano delle fonti, dell'organizzazione amministrativa e delle relazioni fra gli enti della Repubblica richiede di verificare anche le possibili ricadute di queste innovazioni sul piano dei diritti fondamentali e, in specie, del diritto alla salute, che notoriamente assorbe una quota consistente della spesa degli enti territoriali (prossima al 70%) e, complessivamente, equivale a circa il 25% del totale della spesa delle pubbliche Amministrazioni.

Negli ultimi anni la spesa sanitaria complessiva delle Regioni/Province autonome ha evidenziato una tendenza crescente (+9,3% rispetto al 2020)[40], passando dai 136,7 miliardi di euro del 2020 (anno

---

[37] Cfr. la sent. n. 195 del 2024, punto 4.2.1 del *Cons. in dir*.

[38] Nel 2020 è stata convocata anche per esprimere un parere sull'impatto del PNRR nel DEF (cfr. https://www.statoregioni.it/it/conferenza-finanza-pubblica/).

[39] La pronuncia, con la quale sono stati definiti i giudizi proposti da quattro Regioni avverso la legge n. 86 del 2024 (c.d. "legge Calderoli") sull'attuazione dell'art. 116, terzo comma, Cost., è stata depositata in fase di correzione delle bozze del presente contributo.

[40] La spesa sanitaria complessiva nel 2019 era pari a circa 124,1 miliardi di euro, cfr. Corte dei conti, Sezione delle autonomie, Relazione sulla gestione finanziaria delle Regioni/Province autonome, esercizi 2020-2023, deliberazione n. 14/SEZAUT/2024/FRG, p. 213 ss.

in cui si è registrato un incremento del 10,2% rispetto al 2019), ai 149,5 miliardi di euro del 2022, con un'incidenza della spesa sanitaria sul totale della spesa regionale attorno al 63,7%[41]. Il fondo sanitario nazionale, nel periodo considerato, ha registrato infatti una crescita costante (+5,3% nel 2020, +1,3% nel 2021 e +3,1% nel 2022).

Questa tendenza incrementale positiva, tuttavia, viene contraddetta se si osserva il dato della spesa rapportato al PIL, pari al 7% del PIL nel 2021, al 6,8% del PIL nel 2022 e al 6,2% del PIL nel 2023[42], come tale inferiore sia alla media UE 27 (pari a 8,8% del PIL), sia a quella dell'area Euro (9,1% del PIL)[43]. Anche con riferimento al livello di spesa *pro capite* (2144 euro) la spesa sanitaria pubblica in Italia si attesta ben al di sotto di quella della media UE 27 (2893 euro) e di quella dell'area Euro (3280 euro), con un importo pari a meno della metà di quella tedesca (4785 euro).

Il nostro Paese, inoltre, rispetto agli altri Paesi europei, presenta un'elevata speranza di vita (giunta ormai ai 65 anni) e bassi tassi di natalità; una combinazione, dunque, che prospetta evidentemente una crescita tendenziale del fabbisogno di spesa sanitaria. Ad oggi per colmare la distanza fra fabbisogno di spesa e risorse stanziate dal SSN provvedono direttamente i privati cittadini di tasca propria, mediante il c.d. *out of pocket*, che nel 2023 ha raggiunto la cifra complessiva di 40 miliardi[44], ovvero l'equivalente dell'aumento di due punti percentuali della spesa sanitaria sul PIL.

Per garantire un livello di finanziamento del SSN adeguato, pertanto, lo Stato dovrebbe decisamente incrementare le risorse destinate alla spesa sanitaria, prevedendo un tasso di crescita ben superiore a quello consentito dalla traiettoria di spesa netta. Dovrebbe pertanto leggersi in termini positivi la previsione, contenuta nel Piano strutturale di bilancio appena presentato dal Governo italiano, di aumentare la spesa sanitaria del 2,9% nel 2025, del 2,1% nel 2026 e dell'1,7% nel 2027, destinando tali risorse anzitutto alla programmazione delle assunzioni di personale sanitario nelle aree in cui si registrano carenze e al potenziamento dell'assistenza territoriale e dell'edilizia sanitaria[45].

Occorre chiedersi, però, come si potrà garantire una crescita della spesa sanitaria superiore a quella media annua fissata per l'aggregato della spesa primaria netta per il periodo 2025-2031 (1,5%). Come ricordato *supra*, infatti, in base ai nuovi parametri della *governance* economica europea, le sole maggiori entrate che possono essere impiegate per finanziare spesa al di sopra del limite stabilito dalla traiettoria di riferimento sono quelle derivanti da incremento del gettito conseguente a modifiche fiscali. Pertanto, laddove le misure di *spending review* non fossero sufficienti per garantire maggiori entrate da destinare alla sanità, senza superare il limite di spesa netta dell'1,5%, l'unica alternativa

---

[41] La spesa sanitaria corrente costituisce la parte preponderante della spesa complessiva sanitaria, ed è costituita, per la maggior parte, da trasferimenti correnti agli enti sanitari regionali (circa il 96%), i quali si occupano concretamente di erogare i servizi per la tutela della salute, mentre la restante parte è rappresentata da acquisto di beni e servizi (circa 3%) e altre spese (circa 1%). L'aumento della spesa sanitaria registrato nel periodo in esame è, in prevalenza, ascrivibile, nel 2020 e 2021, alle maggiori risorse destinate dallo Stato al settore sanitario per fronteggiare l'emergenza sanitaria da Sars Covid (pari a circa 6 miliardi) e, nel 2022, all'incremento del livello del finanziamento del fabbisogno sanitario nazionale standard a cui concorre lo Stato.

[42] GIMBE, *7° Rapporto GIMBE sul Servizio Sanitario Nazionale*, presentato a Roma, 8 ottobre 2024, Sala Capitolare di Palazzo della Minerva, Senato della Repubblica, p. 59 ss., consultabile al sito https://salviamo-ssn.it/attivita/rapporto/7-rapporto-gimbe.it-IT.html.

[43] UPB, *Audizione dell'Ufficio parlamentare di bilancio nell'ambito dell'esame della proposta di legge C. 1298 Quartini, recante "Disposizioni concernenti il finanziamento, l'organizzazione e il funzionamento del Servizio sanitario nazionale nonché delega al Governo per il riordino delle agevolazioni fiscali relative all'assistenza sanitaria complementare"*, Commissione XII della Camera dei Deputati, 17 luglio 2024, p. 3 ss.

[44] GIMBE, *7° Rapporto cit*., p. 37 ss.

[45] Da ciò deriverebbe una maggiore spesa sanitaria tendenziale di circa 1,9 miliardi nel 2025, 2,9 miliardi nel 2026 e 3,3 miliardi nel 2027 (cfr. *Piano strutturale di bilancio di medio termine. Italia 2025-2029*, deliberato dal Consiglio dei ministri il 27 settembre 2025, p. 72 ss.). In senso critico, invece, si v. GIMBE, *Audizione formale Disegno di Legge di Bilancio per l'anno 2025 (C. 2112-bis),* Memoria della Fondazione GIMBE per le Commissioni Bilancio riunite di Camera e Senato, Roma, 4 novembre 2024, pp. 9 ss., in cui si fa osservare che, in termini di percentuale di PIL, «il FSN scende dal 6,12% del 2024 al 6,05% nel 2025 e 2026, per poi precipitare al 5,93% nel 2027, al 5,80% nel 2028 e al 5,70% nel 2029».

per lo Stato sarebbe quella di aumentare la pressione fiscale. Diversamente, le difficoltà di accessibilità alle prestazioni sanitarie potrebbero aggravarsi, nonostante che, almeno in linea di principio, al diritto fondamentale alla salute – o, quantomeno, ad alcune delle posizioni soggettive che vi sono connesse, in quanto ritenute essenziali e indefettibili – dovrebbe essere assicurata una indiscutibile (o, quanto meno, "tendenziale") prevalenza rispetto all'equilibrio di bilancio.

Com'è stato efficacemente osservato, infatti, il diritto alla salute è «il più importante e il più fragile» dei diritti sociali[46], perché, da un lato, la sua erogazione richiede l'impiego di risorse umane tecnico-scientifiche e finanziarie ingenti, dall'altro, la sua attuazione coinvolge inevitabilmente diversi livelli territoriali di governo, ossia lo Stato, chiamato a determinare e monitorare l'esatta ed effettiva garanzia dei LEA, e le Regioni, chiamate a organizzare i sistemi sanitari regionali in modo autonomo, ferma la disponibilità di risorse stabilita e assicurata dall'azione di supporto e di coordinamento finanziario dello Stato[47].

Rispetto al rapporto fra spesa necessaria al finanziamento di diritti fondamentali, come quello alla salute, e vincoli di bilancio, la Corte costituzionale – con indirizzo che si può definire costante e lineare, come un adagio di Bach – ha chiarito che non è l'equilibrio di bilancio a condizionare la doverosa erogazione dei diritti incomprimibili ma, al contrario, è la garanzia di questi a incidere sul bilancio[48]. Quando ci si trovi di fronte a spese costituzionalmente necessarie, il principio dell'equilibrio di bilancio «*recede*» e il legislatore, eventualmente, dovrà intervenire in riduzione di altre spese «*che non rivestono il medesimo carattere di priorità*»[49].

Da questa premessa, la giurisprudenza costituzionale, suffragata da autorevole dottrina, ha sviluppato progressivamente il principio della spesa costituzionalmente necessaria, come parametro idoneo a sindacare il bilanciamento compiuto dal legislatore statale o regionale nell'allocazione delle risorse. Il Giudice delle leggi, ad esempio, proprio nella decisione appena richiamata relativa al patrocino a spese dello Stato per i non abbienti, ha affermato che il margine di discrezionalità del

---

[46] Così L. ANTONINI, *Il diritto alla salute e la spesa costituzionalmente necessaria: la giurisprudenza costituzionale accende il faro della Corte*, in *Federalismi.it*, n. 22/2017, p. 2 ss.

[47] Cfr., *ex multis*, G. RIVOSECCHI, *Poteri, diritti e sistema finanziario tra centro e periferia*, in *RivistaAIC*, n. 3/2019, p. 261 ss.; ID., *Il coordinamento dinamico della finanza pubblica tra Patto di Stabilità, Patto di Convergenza e determinazione dei fabbisogni* standard *degli enti territoriali*, in *Rivista AIC*, n. 1/2012, p. 3 ss.; C. BUZZACCHI, *La "soglia ulteriore" dei livelli essenziali e la responsabilità degli amministratori regionali: note a margine della sentenza n. 190 del 2022 della Corte costituzionale*, in *Osservatorio cost. AIC*, n. 1/2023, p. 276 ss.; A. GRASSO, R. GARGANESE, *La spesa sanitaria delle Regioni e i livelli essenziali di assistenza: un'analisi settoriale*, nonché G. VIBERTI, *Fabbisogni e sostenibilità nei servizi sanitari regionali: dal monitoraggio alle azioni di sistema*, entrambi in *La finanza territoriale. Rapporto 2016*, IRES Piemonte, Milano, 2016. Infine, volendo, si v. altresì M. BERGO, *I nuovi livelli essenziali di assistenza. Al crocevia fra la tutela della salute e l'equilibrio di bilancio*, in *Rivista AIC*, n. 2/2017, pp. 1-25

[48] Cfr., al riguardo, la sent. n. 275 del 2016, su cui, *ex multis*, si vedano almeno: L. CARLASSARE, *Bilancio e diritti fondamentali: i limiti "invalicabili" alla discrezionalità del legislatore*, in *Giur. cost.*, n. 6/2016, p. 2339 ss.; A. LUCARELLI, *Il diritto all'istruzione del disabile: oltre i diritti finanziariamente condizionati*, *ivi*, p. 2343 ss.; A. CAROSI, *La Corte costituzionale tra autonomie territoriali, coordinamento finanziario e garanzia dei diritti*, in *Rivista AIC*, n. 4/2017, pp. 1-21; I. CIOLLI, *I diritti sociali "condizionati" di fronte alla Corte costituzionale*, in *Rivista Giuridica del Lavoro e della Previdenza Sociale*, n. 3/2017, parte II, p. 353 ss.; G. BOGGERO, *La garanzia costituzionale della connessione adeguata tra funzioni e risorse. Un "mite" tentativo di quadratura del cerchio tra bilancio, diritti e autonomie*, in *Rivista AIC*, n. 4/2019, p. 339 ss.; M. MASSA, *Corte costituzionale e giustiziabilità dell'equilibrio di bilancio: dal principio alle regole (e ritorno)*, in *Osservatoriosullefonti.it*, n. 3/2019, pp. 1-45; M. LUCIANI, *Avvisi ai naviganti del Mar pandemico*, in *Quest. giustizia*, n. 2/2020, p. 6; C. SALAZAR, *Sui diritti sociali e il principio di solidarietà*, in *Rivista AIC*, n. 1/2024, p. 188 ss.

[49] Così la sent. n. 10 del 2022, punto 9.2 del *Cons. in dir.*, con la quale il Giudice delle leggi ha dichiarato l'illegittimità della norma che non riconosceva il patrocinio a spese dello Stato per i non abbienti, nei procedimenti di mediazione obbligatoria conclusi con successo. Paradigmatica in tema, oltre alla richiamata sent. n. 275 del 2016, anche la sent. n. 169 del 2017, in cui la Corte ha precisato che il catalogo costituzionale impone delle priorità di spesa in relazione all'impiego delle risorse pubbliche, ammonendo le Regioni «*all'individuazione di metodologie parametriche in grado di separare il fabbisogno finanziario destinato a spese incomprimibili da quello afferente ad altri servizi sanitari suscettibili di un giudizio in termini di sostenibilità finanziaria*».

legislatore è «*naturalmente ridotto*» quando sono in gioco «*il pieno sviluppo della persona umana*» (art. 3, secondo comma, Cost.) e «*l'intero impianto dell'inviolabile diritto al processo di cui ai primi due commi dell'art. 24 Cost. […] poiché si tratta comunque "di spese costituzionalmente necessarie", anch'esse inerenti, in senso lato, "all'erogazione di prestazioni sociali incomprimibili […]" (sentenza n. 152 del 2020)*»[50].

Posto che le risorse non sono illimitate, la loro distribuzione deve seguire un "ordine costituzionale", che vede nella tutela dei diritti fondamentali – tanto civili quanto sociali – la stella polare che deve orientare la discrezionalità del legislatore nell'amministrazione della cosa pubblica.Tale orientamento è stato di recente ribadito dalla Corte costituzionale con la sent. n. 195 del 2024, che ha dichiarato non fondata, fra l'altro, la questione di legittimità costituzionale di una norma statale che prevede che il riparto del contributo regionale alla finanza pubblica sia calcolato in proporzione agli impegni di spesa assunti da ciascuna regione nell'ultimo rendiconto approvato, al netto però di quelle «relative alla missione 12, Diritti sociali, politiche sociali e famiglia, e alla Missione 13, Tutela della salute, degli schemi di bilancio delle regioni, come risultanti dal rendiconto generale 2022 o, in caso di mancanza, dall'ultimo rendiconto approvato»[51]. Il giudice delle leggi, con questa importante pronuncia, ha espressamente osservato che questo criterio introdotto dal legislatore statale è senz'altro degno di pregio, poiché attribuisce «alle spese destinate a fornire prestazioni inerenti ai diritti sociali, alle politiche sociali e alla famiglia, nonché alla tutela della salute […] una preferenza qualitativa, idonea a distinguerle da quelle rilevanti ai fini del riparto del contributo»[52].

Ora, il concetto di spesa costituzionalmente necessaria spalanca un altro problema con cui occorrerà confrontarsi se si voglia rileggere il rapporto fra equilibrio di bilancio e diritti alla luce del nuovo criterio della traiettoria di spesa netta.

La giurisprudenza costituzionale ha consegnato una sorta di "bussola" ai naviganti già con la evocata sent. n. 275 del 2016: non si possono addurre ragioni di bilancio per sopprimere prestazioni connesse a diritti fondamentali o incomprimibili. Nel caso di specie, si trattava del servizio di trasporto per disabili ed è stato il Giudice delle leggi a stabilire che ci si trovava di fronte a un diritto fondamentale il cui nucleo essenziale non poteva subire compressioni.

Con riferimento al diritto alla salute, però, non è così immediato riconoscere cosa ne costituisca il nucleo fondamentale o incomprimibile, ovvero, quali delle molteplici posizioni giuridiche elementari di cui il "macro-diritto" in esame si compone[53], debbano essere considerate riconducibili a quel nucleo e, in ipotesi, se vi sia un qualche ordine di priorità da assegnare loro.

Il diritto alla salute, infatti, sulla scorta di quanto posto in evidenza da Giorgio Pino, sembrerebbe senz'altro potersi concepire come un macro-diritto o diritto molecolare, composto di molteplici posizioni giuridiche soggettive o "hohfeldiane", potenzialmente mutevoli nel tempo, unificato dal fatto che le sue componenti sono tutte funzionali alla protezione di uno stesso interesse o diritto-ragione sottostante. In questa ottica e provando ad approfondire l'analisi, si può osservare che, in effetti, non tutte le "molecole" di cui si compone il diritto alla salute si trovano sullo stesso livello, posto che alcune hanno senz'altro un rapporto più diretto e immediato con l'interesse sottostante, mentre altre hanno soltanto una funzione strumentale e protettiva nei confronti delle prime. In altri

---

[50] Cfr. la sent. n. 10 del 2022, ancora punto 9.2 del *Cons. in dir.*, su cui, anche per una valutazione complessiva del filone giurisprudenziale in parola, si v. A. BUSCEMA, *Il principio del pareggio di bilancio a dieci anni dalla riforma costituzionale del 2012*, in *Riv. Corte conti*, n. 2/2022, pp. 1-4.

[51] Cfr. la sent. n. 195 del 2024, punto 4.1 del *Cons. in dir*., che ha definito il giudizio promosso dalla Regione Campania sull'art. 1, comma 527, della legge n. 213 del 2023 (legge di bilancio per il 2024).

[52] *Ibidem*.

[53] La categoria della "posizione giuridica elementare" (rispetto a un c.d. "macro-diritto") che si propone per "sezionare" il diritto alla salute è autorevolmente formulata in termini generali come criterio di classificazione dei diritti da G. PINO, *Il costituzionalismo dei diritti,* Bologna, Il Mulino, 2017, p. 81 ss., il quale, riprendendo la nota tesi di Wesley Newcomb Hohfeld, fa osservare che un diritto soggettivo può essere scomposto in distinte posizioni elementari: pretesa, libertà, potere, immunità(cfr., in part., nt. 8).

termini, solo alcune posizioni giuridiche soggettive possono costituire il "nucleo essenziale" del diritto alla salute, mentre altre, invece, ne configurano – per così dire – «lo scudo o il "perimetro protettivo"»[54], in quanto finalizzate ad assicurare l'effettivo esercizio del diritto, il coordinamento con altri diritti, e la sua protezione da interferenze e lesioni che ne impediscano il godimento[55].

Posto che i diritti sono posizioni soggettive attribuite da norme giuridiche, per soddisfare o proteggere un interesse del titolare del diritto stesso, i diritti possono essere classificati in base al tipo di norme che li attribuiscono. Quanto al diritto alla salute, esso è riconosciuto come diritto fondamentale dall'art. 32 Cost., a contenuto positivo e negativo (ad es., diritto a essere curati e a rifiutare le cure), e viene specificato in alcune sue "molecole" dallo Stato (quantomeno quelle qualificabili in termine di pretesa), là dove quest'ultimo abbia esercitato il proprio potere di individuare i livelli essenziali di assistenza (LEA), ai sensi dell'art. 117, secondo comma, lettera *m*), Cost.

La potestà che la Costituzione riconosce in capo allo Stato di determinare i livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali è stata, infatti, qualificata in termini di "dovere" dalla Corte costituzionale nei casi in cui l'erogazione delle relative prestazioni coinvolga livelli di governo diversi da quello centrale[56]. In altri termini, la definizione di LEP concorre a garantire la valutazione di conformità al principio costituzionale del c.d. "parallelismo funzioni/risorse" di cui all'art. 119, quarto comma, Cost., ossia che le risorse di cui agli enti territoriali deve essere assicurata la disponibilità siano sufficienti a finanziare "integralmente" le funzioni ordinarie delle quali essi sono titolari.

In quest'ottica, una volta definiti dalla normazione sub-costituzionale, i LEP «*indicano la soglia di spesa costituzionalmente necessaria per erogare le prestazioni sociali di natura fondamentale, nonché "il nucleo invalicabile di garanzie minime" per rendere effettivi tali diritti*»[57].

Con specifico riferimento al diritto alla salute, dunque, è evidente che non tutte le prestazioni sanitarie potenzialmente erogabili sono anche esigibili nei confronti dello Stato, ma avendo esso provveduto a determinare i LEA, da ultimo con il ben noto d.P.C.M. del 12 gennaio 2017, le prestazioni ivi elencate sono il frutto della scelta – discrezionale – del legislatore statale di considerarle come nucleo essenziale, con l'effetto, da quel momento, che la relativa spesa diventa una spesa da considerare costituzionalmente necessaria, perché legata a finanziare prestazioni incluse

---

[54] Così, ancora, G. PINO, *op. cit.*, *passim*, in part. pp. 87 e 91.

[55] *Ibidem*, in part. p. 92, laddove l'A. evoca l'esempio del diritto di credito. Il «*nucleo* sarà la pretesa di percepire la prestazione (cui corrisponde il dovere altrui di eseguirla), ma tale pretesa sarà poi assistita da un fascio di ulteriori posizioni hohfeldiane quali: il *potere* del creditore di citare il debitore in giudizio, oppure di rimettergli il debito con un atto formale che estingue il dovere corrispondente; la *libertà* di non esigere la prestazione; l'*immunità* rispetto alla possibilità che il debitore si liberi dal suo debito in modi diversi rispetto alla esatta esecuzione della prestazione; il *potere* di mettere in mora il debitore» e così via [corsivo del testo].

[56] Si vedano, in tema, le sentt. n. 220 del 2021, n. 142 del 2021, n. 62 del 2020, n. 197 del 2019 e n. 117 del 2018. Nella sent. n. 220 del 2021, punto 5.1. del *Cons. in dir*., la Corte afferma altresì che «*Oltre a rappresentare un valido strumento per ridurre il contenzioso sulle regolazioni finanziarie fra enti (se non altro, per consentire la dimostrazione della lesività dei tagli subìti), l'adempimento di questo dovere dello Stato appare, peraltro, particolarmente urgente anche in vista di un'equa ed efficiente allocazione delle risorse collegate al Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) […] In definitiva, il ritardo nella definizione dei LEP rappresenta un ostacolo non solo alla piena attuazione dell'autonomia finanziaria degli enti territoriali, ma anche al pieno superamento dei divari territoriali nel godimento delle prestazioni inerenti ai diritti sociali*».

[57] Così Corte cost., sent. n. 220 del 2021, punto 5.1. del *Cons. in dir.* La dottrina su questo tema, com'è noto, è molto vasta. *Ex multis*, si vedano almeno: E. BALBONI, *Il concetto di "livelli essenziali e uniformi" come garanzia in materia di diritti sociali*, in *Istituzioni del federalismo*, n. 6/2001, p. 1103 ss.; C. PINELLI, *Sui "livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali" (art. 117, co. 2, lettera m, Cost.)*, in *Dir. pubblico*, n. 3/2002, p. 881 ss.; M. BELLETTI, *"Livelli essenziali delle prestazioni" e "contenuto essenziale dei diritti" nella giurisprudenza della Corte costituzionale*, in L. CALIFANO (a cura di), *Corte costituzionale e diritti fondamentali*, Torino, Giappichelli, 2004, p. 1881 ss.; R. BIFULCO, *"Livelli essenziali", diritti fondamentali e statuti regionali*, in T. GROPPI, M. OLIVETTI (a cura di), *La Repubblica delle autonomie. Regioni ed enti locali nel nuovo titolo V*, II. ed., Torino, Giappichelli, 2003, p. 135 ss.

in quello che il legislatore ha ritenuto di definire, ai suoi fini e nell'esercizio delle prerogative riconosciutegli dall'art. 117, secondo comma, lett. *m*), Cost., come nucleo essenziale di quel diritto[58].

Traccia di questa qualificazione si evince, peraltro, anche dalla quantificazione del Fondo Sanitario Nazionale (FSN) che avviene in rapporto ai LEA da finanziare, nonché, a livello contabile, dalla distinta evidenziazione che ricevono le risorse – tanto sul fronte delle entrate quanto su quello delle uscite – destinate a finanziare prestazioni ricomprese nei LEA[59]. Nello stesso senso si deve leggere la norma di cui all'art. 120, secondo comma, Cost., la quale consente allo Stato di sostituirsi agli enti territoriali "inadempienti" laddove lo richieda proprio la tutela dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali.

Com'è noto, al di là dei campi materiali dove i livelli essenziali non sono ancora stati definiti, la garanzia di effettività delle prestazioni sanitarie ricomprese nei LEA rappresenta uno dei più gravi problemi che affligge il grado di tenuta della coesione del Paese e della lotta alle diseguaglianze tra cittadini nelle diverse aree territoriali della Repubblica; a tutt'oggi, infatti, quella effettività non è affatto garantita a livello nazionale, posto che dall'ultimo monitoraggio condotto e riferito al 2022 ben otto Regioni risultano inadempienti[60].

La sostenibilità del nostro sistema sanitario, dunque, rappresenta una sfida concreta e attuale per l'implementazione italiana della nuova *governance* economica europea: le istituzioni legislative nazionali dovranno, prima di tutto, decidere se continuare a perseguire l'obiettivo della effettività (almeno sul piano del "dover essere") delle prestazioni ricomprese nel SSN e, in caso affermativo, individuare idonei strumenti di copertura finanziaria, mediante interventi di politica fiscale, assumendosi anche la responsabilità di scelte impopolari ma destinate a finanziare una spesa costituzionalmente non comprimibile.

7. Considerazioni di sintesi

Le riforme adottate a livello europeo in materia di *governance* economica ed entrate in vigore nel corrente anno sono ambiziose e dimostrano il cambio di approccio dell'Unione rispetto agli anni di *austerity*. Il nuovo paradigma si traduce in una maggiore solidarietà nei confronti degli Stati membri, ma contestualmente impone agli stessi importanti cambiamenti, con impatti profondi sul diritto costituzionale interno.

La riflessione che si è inteso impostare nelle pagine che precedono ha messo in evidenza che la sostituzione dei saldi con il vincolo della spesa netta e l'adozione della contabilità *accrual*, se, da un lato, hanno l'obiettivo – di per sé, senz'altro virtuoso – di semplificare le procedure di spesa e rendere più trasparenti e *accountable* i nostri bilanci, specie nei confronti dei mercati e degli investitori,

---

[58] In tal senso, da ultimo, si v. Corte cost., sent. n. 192 del 2024 in tema di regionalismo differenziato, in part. punti 9.2 e 14 del *Cons. in dir*. Sulla distinzione concettuale tra determinazione dei LEP e "nucleo essenziale" dei diritti fondamentali a prestazione, cfr., ad es., G. RIVOSECCHI, *Potere, diritti e sistema finanziario tra centro e periferia*, in *Rivista AIC*, n. 3/2019, p. 248 ss., *passim* e in part. p. 284, nonché S. PAJNO, *Il regionalismo differenziato tra principio unitario e principio autonomista. Tre problemi*, in *Federalismi.it*, n. 5/2020, p. 94 ss., in part. pp. 126-128.

[59] Sul perimetro sanitario, si v. Corte cost., sentt n. 169 del 2024, n. 1 del 2024 e n. 233 del 2022, su cui cfr. G. BOGGERO, *Rimborsare un prestito con i fondi per i LEA vìola (anche) l'autonomia finanziaria di Regione e aziende sanitarie*, in *Giur. cost*., n. 1/2023, p. 328. Così come per le Regioni che non si trovano in piano di rientro è possibile erogare prestazioni non ricomprese nei LEA, c.d. "extra LEA", a condizione che lo facciano con risorse proprie; al riguardo, *ex multis*, cfr. C. DI COSTANZO, *Allocazione delle risorse e tutela della salute nella giurisprudenza costituzionale*, in *Dirittifondamentali.it*, n. 2/2021; C. BUZZACCHI, *Lea, costi, fabbisogni e copertura finanziaria: le categorie di riferimento per la finanza regionale presente e in corso di differenziazione*, in *Diritti regionali*, n. 3/2019.

[60] Il Nuovo sistema di garanzia introdotto dal d.m. 12 marzo 2019 rappresenta un'evoluzione del precedente sistema di monitoraggio basato sulla griglia LEA avviato nel 2000. Si caratterizza per la considerazione di un numero maggiore di indicatori, raggruppati in tre macro-aree: prevenzione collettiva e sanità pubblica, assistenza distrettuale, assistenza ospedaliera. Una Regione o Provincia autonoma si considera adempiente se ottiene un punteggio non inferiore a 60 in ciascuna delle macro-aree.

dall'altro, pongono al nostro Paese alcune sfide importanti, addirittura cruciali, rispetto alle quali i nodi al pettine sono ancora tutti da dipanare.

Vi è, in primo luogo, la necessità di adeguare in tempo congruo le fonti che disciplinano le procedure di bilancio, per assicurare che il Parlamento, nel momento in cui dovrà approvare la legge di bilancio, possa essere pienamente consapevole delle scelte da compiere in ordine ai suoi contenuti, onde garantirne la sua primaria funzione di bene pubblico, in termini di idoneità a rappresentare ai cittadini come le risorse vengono prelevate, impegnate e infine spese.

Vi è, poi, il paventato spettro della inadeguatezza delle amministrazioni pubbliche rispetto alle nuove modalità di programmazione e realizzazione delle riforme (connesse al PNRR e da cui dipende l'estensione del PSB a sette anni), nonché di valutazione dei risultati attesi in termini di valore aggiunto, che dischiude il rischio concreto di una progressiva e inesorabile "de-amministrativizzazione" della cosa pubblica, per effetto del sempre più frequente ricorso ai servizi (non solo di mero supporto occasionale o *ad hoc*) di società esterne per la messa a terra dei progetti e finanche per la "ordinaria" attività amministrativa di gestione delle funzioni pubbliche.

Quanto alle relazioni fra Stato ed enti dell'autonomia territoriale, occorrerà predisporre modalità trasparenti per garantire il concorso di questi ultimi alla sostenibilità del debito, in un assetto di regole contabili, però, che dovrà essere ridefinito, per ottemperare al nuovo vincolo della traiettoria di spesa netta.

Infine, sul fronte dei nuovi limiti che si impongono alla spesa pubblica, quanto rapidamente si è provato a evocare in tema di diritto alla salute, in virtù della sua natura peculiare di "macro-diritto" fondamentale, rappresenta plasticamente la portata della sfida che si pone per le istituzioni legislative (prima di tutto a livello nazionale), ovverosia l'inevitabilità delle scelte che si dovranno compiere per garantire le prestazioni incluse nei LEA, le quali non potranno fare a meno di misurarsi, nella loro legittimità costituzionale, con paradigmi nuovi e del tutto inediti in ordine al corretto bilanciamento tra garanzia dei diritti ed equilibrio dei bilanci pubblici.

L'auspicio, ovviamente, non può che essere quello di riuscire a individuare le modalità e gli strumenti adeguati a far sì che queste sfide possano essere vinte: e che non si debba essere costretti, come Galileo, ad abiurare la propria teoria, pur nella consapevolezza di essere di fronte a un mutamento, per certi versi epocale, dei modelli fino a oggi conosciuti e comunemente accettati.