

**Prime riflessioni sulla sentenza della Corte costituzionale n. 115/2020 e sul ruolo operativo della Corte dei conti nella garanzia degli equilibri di bilanci degli enti locali**

Sommario: 1. *Il piano di riequilibrio finanziario pluriennale del Comune di Reggio Calabria.* – 2. *L'interpretazione autentica della sentenza n. 18/2019 della Corte costituzionale.* – 3. *La responsabilità di mandato e la trasparenza del bilancio nel contesto di un piano di riequilibrio.* – 4. *L'esigenza della tempestività dell'intervento della Corte dei conti e l'interpretazione costituzionalmente orientata.* – 5. *La costanza del monitoraggio della Corte dei conti e il controllo dinamico.* – 6. *L'estensione normativa e i limiti de*

*facto dei poteri istruttori della Corte dei conti. – 7. Osservazioni conclusive.*

### 1. Il piano di riequilibrio finanziario pluriennale del Comune di Reggio Calabria

La sentenza della Corte costituzionale del 23 giugno 2020, n. 115 è stata emessa nel giudizio di legittimità costituzionale dell'art. 38, cc. 1-*terdecies*, 2-*bis* e 2-*ter* del d.l. 30 aprile 2019, n. 34 (Misure urgenti di crescita economica e per la risoluzione di specifiche situazioni di crisi), convertito con modificazioni dalla l. 28 giugno 2019, n. 58, promosso dalla Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Calabria, con ordinanza del 26 agosto 2019.

Il caso che ha originato la questione riguardava la (quarta) rimodulazione del piano di riequilibrio finanziario pluriennale (1) del Comune di Reggio Calabria nell'ambito della procedura ai sensi dell'art. 243-*bis* del d.lgs. n. 267/2000 (di seguito, "Tuel") cui l'ente ha fatto ricorso per la prima volta nel febbraio 2013. Per effetto di tale ultima rimodulazione il termine previsto per il recupero del disavanzo incluso nel piano raddoppiava rispetto alla previsione iniziale, passando da 10 a 20 anni, con la conseguente "spalmatura" nel tempo del disavanzo originario senza, tuttavia, l'adeguamento complessivo del percorso del risanamento regolato dal piano.

Con la sentenza in commento la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale del solo c. 2-*ter* dell'art. 38 del d.l. n. 34/2019 che disciplinava la riproposizione del piano di riequilibrio finanziario pluriennale con "il ricalcolo complessivo del disavanzo già oggetto del piano modificato" e "ferma restando la disciplina prevista per gli altri disavanzi".

Viceversa, con riferimento ai commi 1-*terdecies* (che ha sostituito la tabella di cui al c. 5-*bis* dell'art. 243-*bis* Tuel, con la previsione della durata massima del piano di riequilibrio finanziario pluriennale fino a 20 anni) e 2-*bis* (che ha previsto la stessa possibilità di "riproporre il piano per adeguarlo alla disciplina vigente") del medesimo art. 38 del d.l. n. 34/2019 la sentenza propone l'interpretazione costituzionalmente orientata della normativa di risulta.

A tale riguardo, occorre evidenziare che la precedente (terza) rimodulazione del medesimo piano di riequilibrio, in applicazione dell'art. 1, c. 714, l. 208/2015 (come sostituito dall'art. 1, c. 434, l. n. 232/2016, con l'estensione della durata massima dei piani di riequilibrio fino a 30 anni), ha portato

(1) Sulla disciplina dei piani di riequilibrio finanziario pluriennale degli enti locali, in generale, F. Sucameli, *L'equilibrio dei bilanci pubblici nella Carta costituzionale e nella legislazione ordinaria. Presupposti e limiti al ripiano pluriennale dei disavanzi di amministrazione degli enti locali e delle Regioni*; S.A. Dorigo, *Le situazioni di crisi finanziaria degli enti locali: i piani di riequilibrio finanziario pluriennale e la procedura di dissesto guidato*, entrambi in A. Canale, D. Centrone, F. Freni, M. Smirollo (a cura di), *La Corte dei conti*, Milano, Giuffrè, 2019, rispettivamente a pp. 659 e 1105.

all'emanazione della sentenza della Corte costituzionale del 14 febbraio 2019, n. 18 con la quale è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale della norma cui il comune intendeva avvalersi (2).

Nella complessità del contesto legislativo e giurisprudenziale che ha dato l'origine all'ordinanza di rimessione, la sentenza in commento ha il particolare pregio di fornire l'esempio di interpretazione sistematica – sia per arrivare alla conclusione circa l'illegittimità costituzionale di una delle norme considerate sia per affermare la legittimità e l'autosufficienza della normativa di risulta – idonea a diventare uno strumento di diretta applicazione da parte della Corte dei conti, risolvendo il dubbio circa l'eventuale necessità di interventi da parte del legislatore per colmare le apparenti aporie normative.

### 2. L'interpretazione autentica della sentenza n. 18/2019 della Corte costituzionale

Il primo passo verso l'obiettivo dell'autosufficienza del giudice nell'interpretazione della normativa casistica di volta in volta proposta dal legislatore sul tema dei piani di riequilibrio è rappresentato dalla precisazione dei profili di lesione dei principi "dell'equilibrio e della sana gestione finanziaria del bilancio" e "di responsabilità nell'esercizio del mandato elettivo" (3), entrambi spesso ricondotti al mero divieto di durata eccessiva dei piani di riequilibrio.

Tuttavia, tale conclusione – seppure pienamente condivisibile in linea di principio – lasciava aperto il dubbio interpretativo circa l'arco temporale massimo concesso per l'attuazione di un piano di riequilibrio finanziario pluriennale, con la conseguenza che la ragionevolezza dei termini individuati dal legislatore nell'esercizio della propria discrezionalità sembrava rimessa al giudizio della Corte costituzionale.

Sul punto, la sentenza n. 115/2020 sottolinea che il piano di riequilibrio finanziario pluriennale rappresenta un meccanismo complesso che coinvolge diversi attori – con un ruolo essenziale affidato alla Corte dei conti – e non può essere ricondotto alla mera rateizzazione dei pagamenti necessari per il ripiano del disavanzo su un determinato arco temporale.

In particolare, la possibilità di evitare la dichiarazione di dissesto per un ente che non sia in grado di rientrare dal disavanzo nel termine ordinario del triennio considerato dal bilancio di previsione (e, comun-

(2) Tra i commenti principali alla sentenza della Corte costituzionale n. 18/2019, si segnalano C. Forte, M. Pieroni, *Prime osservazioni a margine della sentenza della Corte costituzionale n. 18 del 2019*, in questa *Rivista*, 2019, fasc. 1, 220; F.S. Marini, *Il controllo della Corte dei conti sui piani di riequilibrio degli enti locali alla luce della sentenza n. 18 del 2019 della Corte costituzionale*, in questa *Rivista*, 2019, fasc. 2, 5.

(3) Punto 6 del *Considerato in diritto* della sentenza in commento.

que, non oltre la scadenza del mandato elettorale) (4) implica la previsione di un meccanismo normativo effettivamente finalizzato al riequilibrio strutturale inteso come una stabilità economica nel medio-lungo periodo.

Precisati così i termini della questione, risulta evidente, da un lato, che l'individuazione di un arco temporale sufficientemente lungo può rappresentare una condizione necessaria nei casi di disavanzi particolarmente consistenti e, dall'altro lato, che il principio di responsabilità nell'esercizio della rappresentanza democratica richiede l'adozione di adeguati meccanismi non solo di valutazione preventiva ai fini dell'approvazione, ma anche di controllo periodico al fine di verificare l'effettività del percorso di risanamento. Quest'ultimo profilo di controlli periodici permette non solo di prevenire indebite dilatazioni della spesa, ma anche di valutare le responsabilità delle singole amministrazioni destinate a succedersi nel corso degli anni di attuazione del piano.

In altri termini, il controllo della Corte dei conti sui piani di riequilibrio finanziario pluriennale, pur avendo effetti preclusivi in tutti i casi di indebita espansione della spesa e di elusione degli obiettivi di risanamento, mantiene sempre anche il profilo collaborativo, in quanto strumentale al controllo democratico da parte della comunità di riferimento – sia direttamente sia per il tramite dell'assemblea elettiva – sull'operato degli organi amministrativi dell'ente (5).

### 3. La responsabilità di mandato e la trasparenza del bilancio nel contesto di un piano di riequilibrio

Nel corso degli ultimi anni, la giurisprudenza costituzionale è stata particolarmente attenta a definire il collegamento tra la responsabilità di mandato e il bilancio inteso come “bene pubblico” (6): “il bilancio è un “bene pubblico” nel senso che è funzionale a sintetizzare e rendere certe le scelte dell'ente territoriale, sia in ordine all'acquisizione delle entrate, sia all'individuazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche, onere inderogabile per chi è chiamato ad amministrare una determinata collettività ed a sottoporsi al giudizio finale afferente al confronto tra il programmato ed il realizzato” (7).

La costante giurisprudenza della Corte costituzionale individua, poi, tre elementi fondamentali che de-

vonno essere indicati nel rendiconto per assicurare la trasparenza dei risultati di bilancio (8) (9):

a) il risultato di amministrazione espresso in conformità all'art. 42 d.lgs. n. 118/2011 (per le Regioni) o agli artt. 186 e 187 Tuel (per gli enti locali), al fine di chiarire “la situazione economico-finanziaria al termine dell'esercizio in modo comparabile a quella dell'anno precedente e a quella che sarà determinata per l'esercizio successivo”;

b) il risultato della gestione annuale inerente al rendiconto, quale elemento che permette di individuare l'esito della gestione annuale integralmente imputabile agli amministratori in carica;

c) lo stato dell'indebitamento e delle eventuali passività dell'ente applicate agli esercizi futuri, al fine di fornire il quadro pluriennale dell'indebitamento.

Con riferimento al contesto specifico dei piani di riequilibrio, i principi della responsabilità di mandato e della trasparenza dei bilanci assumono il significato del divieto di meccanismi manipolativi che consentono la dilatazione della spesa corrente, con il conseguente progressivo aumento dell'entità del disavanzo effettivo, anche se non immediatamente percepibile a causa della compresenza nel bilancio dell'ente di una pluralità di disavanzi soggetti a regole diverse (10).

Sotto il profilo della responsabilità di mandato, la sentenza in commento sottolinea – non solo in sede di interpretazione autentica della precedente pronuncia n. 18/2019 (Punto 6 del *Considerato in diritto*), ma anche nella motivazione della dichiarazione dell'illegittimità costituzionale dell'art. 38, c. 2-ter, d.l. n. 34/2019 (punto 7 del *Considerato in diritto*) – la necessità di “specificare da quale bilancio consuntivo e da quale gestione annuale sia stato originato il deficit”, che assume particolare importanza in occasione della rimodulazione dei piani di riequilibrio e il cui accertamento rientra necessariamente nei compiti della Corte dei conti in sede di approvazione e di controlli periodici sull'attuazione dei piani.

In particolare, gli adempimenti essenziali per la verifica della congruità del piano di riequilibrio da parte della Corte dei conti – e, di conseguenza, delle responsabilità in sede di attuazione del piano – individuati nella sentenza in commento sono i seguenti:

a) “la puntuale ricognizione, con relativa quantificazione, dei fattori di squilibrio rilevati,

(4) Come previsto, per gli enti locali, dall'art. 188 Tuel.

(5) In termini più generali, sul tema, A. Morrone, *Verso un'amministrazione democratica. Sui principi di imparzialità, buon andamento e pareggio di bilancio*, in *Dir. amm.*, 2019, 381.

(6) Sull'affidabilità dei bilanci come *prius* della partecipazione democratica, cfr. M. Degni, P. De Ioanna, *Il bilancio è un bene pubblico. Potenzialità e criticità delle nuove regole del bilancio dello Stato*, Roma, Castelvecchi, 2017.

(7) *Ex plurimis*, Corte cost., 20 luglio 2016, n. 184, citata al punto 7.1 del *Considerato in diritto* della sentenza in commento. Sul tema anche A. Carosi, *L'etica nella pubblica amministrazione e nel controllo*, in questa *Rivista*, 2019, fasc. 4, 5.

(8) Corte cost., 5 marzo 2018, n. 49 (citata al punto 7.1 del *Considerato in diritto* della sentenza in commento) con nota di G. D'Auria, *Sull'incostituzionalità di bilanci e rendiconti regionali e sui rimedi per ripristinare l'ordinata continuità tra esercizi finanziari*, in *Foro it.*, 2018, I, 2654.

(9) In generale, sulla trasparenza dei bilanci, cfr. A. Carosi, *Il principio di trasparenza nei conti pubblici*, in <www.rivistaaic.it>, n. 3/2018.

(10) Punto 6 del *Considerato in diritto* della sentenza in commento che individua la *ratio* dell'illegittimità costituzionale dell'art. 38, c. 2-ter, d.l. n. 34/2019, in riferimento agli artt. 81, 97, c. 1, e 119, c. 6, Cost. proprio in tale meccanismo manipolativo derivante dalla norma censurata.

dell'eventuale disavanzo di amministrazione risultante dall'ultimo rendiconto approvato e di eventuali debiti fuori bilancio”;

b) “l'individuazione, con relativa quantificazione e previsione dell'anno di effettivo realizzo, di tutte le misure necessarie per ripristinare l'equilibrio strutturale di bilancio, per l'integrale ripiano del disavanzo di amministrazione accertato e per il finanziamento dei debiti fuori bilancio a partire da quello in corso alla data di accettazione da parte dei creditori del piano”;

c) “l'indicazione, per ciascuno degli anni del piano di riequilibrio, della percentuale di ripiano del disavanzo di amministrazione da assicurare e degli importi previsti o da prevedere nei bilanci annuali e pluriennali per il finanziamento dei debiti fuori bilancio” (11).

#### 4. L'esigenza della tempestività dell'intervento della Corte dei conti e l'interpretazione costituzionalmente orientata

Passando all'esame dei profili che interessano più direttamente il ruolo operativo della Corte dei conti nella garanzia degli equilibri di bilanci degli enti locali, il principio maggiormente rilevante è contenuto al punto 8 del *Considerato in diritto* della sentenza in commento.

Nel sottolineare l'esigenza di procedere sempre all'immediata ricostruzione interpretativa della normativa di risulta all'esito delle dichiarazioni di illegittimità costituzionale, la Corte costituzionale evidenzia che l'interpretazione conforme rappresenta uno strumento imprescindibile per assicurare la tempestività dell'intervento della Corte dei conti e, quindi, prevenire l'aggravarsi della situazione di crisi finanziaria dell'ente locale. Sul punto, la sentenza n. 115/2020 offre un esempio di percorso argomentativo che permette di superare la tentazione di affidare tale delicato compito – come lo sono sempre sia l'esatta individuazione della disciplina di risulta sia, più in generale, l'interpretazione costituzionalmente orientata – direttamente alla Corte costituzionale, sollevando la questione di legittimità costituzionale che dovrebbe, invece, essere sempre l'*extrema ratio*.

L'individuazione immediata della normativa di risulta dopo le dichiarazioni dell'illegittimità costituzionale – o, comunque, l'interpretazione conforme delle norme che presentino profili di analogia con quelli già oggetto delle pronunce della Consulta – da parte delle sezioni regionali di controllo, serve per assicurare la tempestività dell'intervento sotto il duplice profilo, in quanto permette alla Corte dei conti di decidere senza dover aspettare sia l'esito dell'eventuale giudizio di legittimità in via incidentale sia, sull'altro

(11) Punto 7.1 del *Considerato in diritto* della sentenza in commento che rielabora l'elenco contenuto all'art. 243-bis, c. 6, Tuel.

versante, l'eventuale intervento legislativo conseguente ad una pronuncia di illegittimità costituzionale.

Inoltre, l'interpretazione conforme della normativa di risulta – sia da parte del giudice *a quo* sia ad opera delle altre Sezioni di controllo – permette di risolvere le questioni di diritto intertemporale, individuando la norma vigente in relazione ad ogni momento del “ciclo di bilancio”.

#### 5. La costanza del monitoraggio della Corte dei conti e il controllo dinamico

Un altro strumento per assicurare la tempestività dell'intervento della Corte dei conti in relazione agli enti che hanno fatto ricorso ad un piano di riequilibrio è rappresentato dalla possibilità di attivare diverse tipologie di controlli finanziari previsti dalla normativa vigente che si possono aggiungere al controllo semestrale ai sensi del combinato disposto dei cc. 3 e 6 dell'art. 243-*quater* Tuel (punto 10 del *Considerato in diritto*).

Se, infatti, l'attività di controllo della Corte dei conti in sede di monitoraggio semestrale sull'attuazione del piano di riequilibrio è assistita da una specifica conseguenza prevista dall'art. 243-*quater*, c. 7, Tuel nel caso di “accertamento da parte della competente Sezione regionale della Corte dei conti di grave e reiterato mancato rispetto degli obiettivi intermedi fissati dal piano” e rappresentata dall'avvio alla procedura di dissesto guidato ai sensi dell'art. 6, c. 2, d.lgs. n. 149/2011, si tratta comunque una norma, da un lato, limitata a precise scadenze temporali (l'invio delle relazioni semestrali dell'organo di revisione dell'ente), a presupposti molto ristrettivi (il mancato rispetto degli obiettivi intermedi deve essere “grave e reiterato”) e, dall'altro lato, che determina il passaggio delle competenze dalla Corte dei conti ad un altro organo (il Prefetto) con conseguenze non modulabili dalla Corte medesima in relazione alla singola fattispecie (12).

Sulla natura dinamica dei controlli sulla gestione finanziaria degli enti locali (13), la Corte dei conti, Sezioni riunite in speciale composizione, ha affermato che “essendo il bilancio “un ciclo, che si articola nella continuità delle scritture, dei rendiconti e dei loro

(12) Sui principi giurisprudenziali relativi all'art. 243-*quater*, c. 7, Tuel, F. Sucameli, *O è “attuale” o non è. Nel “caso Cosenza”, le Sezioni riunite in speciale composizione della Corte dei conti fanno il punto sul concetto di disavanzo e sul suo recupero con il Prfp* (nota a Corte conti, Sez. riun., spec. comp., 26 febbraio 2020, n. 2), in <www.dirittoeconomi.it>.

(13) Più in generale, sulla differenza tra il coordinamento/controllo statico e dinamico nell'ambito finanziario, si rinvia a K. Nikifarava, *L'autonomia finanziaria regionale e locale tra effettività ed esigenze di coordinamento*, in *Le Istituzioni del Federalismo*, 2006, 751 ss., M. Pieroni, *Gli strumenti nazionali di coordinamento della finanza pubblica: aspetti giuridici*, in Aa.Vv., *Dalla crisi economica al pareggio di bilancio: prospettive, percorsi e responsabilità. Atti del LVIII Convegno di studi di scienza dell'amministrazione*, Milano, Giuffrè, 2013, 273 ss.

*effetti sulla programmazione”, nel procedimento di controllo di legittimità-regolarità delle Sezioni regionali, analogamente a quanto avviene nel giudizio innanzi a queste Sezioni riunite, non si deve tener conto in maniera statica del mero ripristino della legalità, ma occorre valutare anche i fatti di gestione sopravvenuti e lo ius superveniens, atteso il carattere dinamico della gestione e considerato che oggetto del controllo è sempre il “bene pubblico bilancio” (14).*

In tale contesto, il richiamo della sentenza in commento anche alla possibilità di ricorrere al blocco dei “programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l’insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria” a norma dell’art. 148-bis, c. 3, Tuel può risultare utile in relazione a determinate fattispecie (pur nella consapevolezza delle ulteriori questioni interpretative legate all’applicazione pratica della norma), così come attivazione dei poteri istruttori ordinariamente previsti in relazione alle diverse tipologie di controllo.

#### 6. *L’estensione normativa e i limiti de facto dei poteri istruttori della Corte dei conti*

La sentenza in commento si sofferma anche sull’ampiezza dei poteri istruttori della Corte dei conti, con il richiamo all’art. 3, c. 8, l. n. 20/1994 il quale – oltre alla previsione generale sulla possibilità di richiedere alle pubbliche amministrazioni “qualsiasi atto o notizia” – rinvia all’art. 2, c. 4, d.l. n. 453/1993 (convertito con modificazioni dalla l. n. 19/1994) dettato in tema dei poteri istruttori del pubblico ministero contabile. Di conseguenza, anche nell’ambito della funzione di controllo della Corte dei conti è prevista la facoltà di delega degli adempimenti istruttori ai funzionari delle pubbliche amministrazioni e di nomina di consulenti tecnici.

Nella necessaria graduazione dei poteri istruttori in relazione alla completezza ed attendibilità dei dati forniti dall’ente, tale ampiezza dei poteri sembra trovare *de facto* un proprio limite proprio nei casi più gravi, in quanto è del tutto plausibile che nei casi di necessità di rivolgersi a soggetti terzi (funzionari di altre pubbliche amministrazioni e consulenti tecnici) per la ricostruzione dei bilanci di un ente locale, specialmente se di grandi dimensioni e in relazione ad una pluralità di esercizi finanziari, i tempi dell’istruttoria si potrebbero allungare ulteriormente.

#### 7. *Osservazioni conclusive*

La sentenza n. 115/2020 rappresenta la sintesi della giurisprudenza costituzionale degli ultimi anni sulle funzioni delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti. Pur ponendosi in linea di continuità con tale giurisprudenza, la pronuncia ne rappresenta un’evoluzione molto importante, in quanto pone al centro del sistema delle garanzie degli equilibri della

finanza locale proprio la Corte dei conti, sottolineando l’importanza del ruolo attivo nell’interpretazione costituzionalmente orientata delle norme e nell’individuazione degli strumenti a disposizione al fine di prevenire le situazioni di dissesto finanziario, prima ancora che accertare le responsabilità di coloro che hanno concorso a determinarle.

Il compito di interpretazione sistematica da svolgere in un contesto normativo in costante evoluzione, caratterizzato dalla contemporanea presenza sia delle affermazioni generali di principi (contenuti, in particolare, nella giurisprudenza costituzionale) sia di norme di estremo dettaglio (che a volte possono essere concretamente applicate solo da pochi enti), presenta notevoli difficoltà, ma nello stesso tempo rappresenta l’elemento caratterizzante – e giustificativo – dell’esistenza stessa della magistratura contabile.

A tale riguardo, sembra poter individuare due nuove tendenze evolutive del ruolo della Corte dei conti (15) che pur andando oltre i contenuti della sentenza in commento, rappresentano gli sviluppi logici dei ragionamenti già presenti in tale pronuncia.

La prima riflessione riguarda il fatto che il ruolo assegnato alla Corte dei conti a presidio della trasparenza dei bilanci e della responsabilità di mandato sembra di estendere i riferimenti costituzionali naturali dei magistrati contabili oltre gli artt. 81, 97, c. 1, e 119 Cost., in quanto il primo dei due principi considerati attiene soprattutto al rapporto tra gli organi esecutivi e le assemblee elettive (l’art. 81, c. 4, Cost.), mentre la responsabilità di mandato trova il proprio fondamento essenziale nell’art. 1 Cost.

Spostandosi, invece, dal piano dei principi costituzionali a quello dei ruoli, sembra poter concludere che i meccanismi elusivi delle regole contabili sono di competenza della Corte dei conti e non della Corte costituzionale.

KHELENA NIKIFARAVA

\*\*\*

(14) Corte conti, Sez. riun., spec. comp., 24 aprile 2020, n. 4.

(15) Un’ulteriore tendenza evolutiva del ruolo della Corte dei conti, specificamente riferita ai giudizi di parifica dei rendiconti regionali, è esaminata in K. Nikifarava, *Il guardiano dei numeri: l’equilibrio di bilancio visto dalla Corte dei conti in sede di parificazione dei rendiconti regionali*, in C. Caruso, M. Morvillo (a cura di), *Il governo dei numeri. Indicatori economico-finanziari e decisione di bilancio nello Stato costituzionale*, Bologna, Il Mulino, 2020, 315 ss. (in corso di pubblicazione).