



CORTE DEI CONTI

Il Bilancio come «bene pubblico»

“La crisi dell’ente locale e le procedure straordinarie di riequilibrio”

Cons. Francesco Sucameli
Magistrato della Corte dei conti



E ASSOLUTA NECESSITÀ
CONCENTRARE IL CONTROLLO
PREVENTIVO E CONSUNTIVO
IN UN MAGISTRATO INAMOVIBILE
CAVOUR - 1852



- **Prima fase: La fase cavouriana L. 800/1862**
 - Controllo preventivo su atti
 - Controllo giudiziale dei conti (funzione giurisdizionale) → controllo solo a consuntivo
- **Sotto-fase. Codificazione costituzionale**
 - Art. 100 e 103 Cost
 - Sotto-fase → distinzione dal Controllo sulla gestione finanziaria. Attuazione del disegno del Controllo sui bilanci preventivi e consuntivi delle gestioni enti statali attraverso la Legge 259/1958. Enti individuati con DPR. Controllo concomitante ex art. 12 Legge 259/1958
- **Seconda fase- 1994-2005. Eccezionalità del preventivo di legittimità (art. 3 L. n. 20/1994) e controllo “collaborativo” di gestione.**
 - Approvazione di un programma annuale
 - Oggetto: attività sub specie di risultati (c.d. controllo sulla *performance*). Si spinge indirettamente dentro l’area del discrezionale
 - Parametro: principi di efficienza, efficacia economicità;
 - Fondamento costituzionale (Sent. C. Cost. 29/1995). Sistema di controlli è “aperto”; ergo si a forme non previste nella Carta

La cointestazione delle funzioni.

La giurisdizione



Disp. Trans. Fin. VI

Entro cinque anni dall'entrata in vigore della Costituzione si procede alla revisione degli organi speciali di giurisdizione attualmente esistenti, salvo le giurisdizioni del Consiglio di Stato, della Corte dei conti e dei tribunali militari.

Entro un anno dalla stessa data si provvede con legge al riordinamento del Tribunale supremo militare in relazione all'articolo 111.

•Art. 103, comma 2, Cost.

La Corte dei conti ha giurisdizione nelle materie di contabilità pubblica e nelle altre specificate dalla legge.

•Art. 101 Cost.

La giustizia è amministrata in nome del popolo.

I giudici sono soggetti soltanto alla legge.

•Art. 108 Cost.

Le norme sull'ordinamento giudiziario e su ogni magistratura sono stabilite con legge.

La legge assicura l'indipendenza dei giudici delle giurisdizioni speciali, del pubblico ministero presso di esse, e degli estranei che partecipano all'amministrazione della giustizia.

La cointestazione delle funzioni.

Il controllo



• Art. 100 Cost. commi 2 e 3 → fotografia L. n. 800/1862

*La Corte dei conti esercita il **controllo preventivo di legittimità** sugli atti del Governo, e anche quello **successivo sulla gestione del bilancio dello Stato**. Partecipa, nei casi e nelle forme stabilite dalla legge, al controllo sulla gestione finanziaria degli enti a cui lo Stato contribuisce in via ordinaria. Riferisce direttamente alle Camere sul risultato del riscontro eseguito.*

La legge assicura l'indipendenza dei due istituti [Corte dei conti e Consiglio di Stato] e dei loro componenti di fronte al Governo.

Focus:

- Tipologie di controllo:

- su atti e preventivo
- su gestione finanziaria. Su attività e conformità a legislazione finanziaria, a consuntivo o anche in forma “concomitante”.
- mcm: giudizio “Dicotomico; parametro legalità finanziaria

- indipendenza e neutralità (no interesse specifico ex lege)

La terza fase storica: il ritorno al controllo di regolarità-legittimità



- **Attenzione allo svolgimento dinamico dell'intero bilancio. Il fallimento del controllo collaborativo e la L. n. 266/2005, art. 1 commi 166 e ss. Ergo, ad oggi**

1. Controllo di regolarità-legittimità

- **Controllo preventivo su atti (art. 100 e legge 20/94). Dalla generalizzazione alla copernicana specialità del '93-'94**
- **Controllo successivo di atti (art. 10 Dlgs 123/2011); regolamenti e incarichi consuntivi negli enti locali; delibere di ricognizioni delle società partecipate negli enti locali etc.**
- **Controllo sulla gestione finanziaria tradizionale e di terza generazione: su attività**
 - **Quelli della prima fase e inoltre**
 - **Controlli sugli enti territoriali e ASL (art. 1, comma 166 e ss L. 266/2005; D.L. n. 174/2012; art. 148-bis TUEL); parifica rendiconti regionali; controlli sui gruppi consiliari; controlli sulle spese di rappresentanza**

2. Controllo di gestione e collaborativo diventa “residuale” ed eventuale



CORTE DEI CONTI

Il nuovo corso dei controlli della Corte dei conti

*Il D.L. n. 174/2012, la L. cost. 1/2012
e la connessa L. n. 243/2012. Il D.lgs. n. 118/2011*



- Anni '50-'70: Aumento delle spese in conto capitale (infrastrutture) e per l'aumento della protezione sociale. Aumento del pubblico impiego e sostegno alla domanda interna.
- Anni '80: aumento delle spese ordinarie (pubblico impiego, trasferimenti agli enti locali) e del deficit. Mancato ridimensionamento del debito pubblico e mancate riforme (pensioni, p.a.). Intervento pubblico nell'economia
- Anni '90: ridimensionamento dell'intervento pubblico, privatizzazioni, riduzione del deficit e del debito in rispetto del Patto di Maastricht (1992) → riduzione area del controllo tradizionale
- Anni '2000: ingresso nella UEM e fine delle politiche valutarie degli stati membri. Rispetto dei vincoli UE. Coordinamento delle iniziative economiche e procedure per i disavanzi eccessivi. L'Unione Europea vincola in modo incisivo le politiche di contabilità pubblica degli Stati membri al fine di garantire la stabilità del mercato unico → riespansione del controllo → **L. cost. n. 1/2012 (c.d. "pareggio di bilancio) + D.L. n. 174/2012, conv. L. 213/2013**



- Controllo interno – Eseguito da organi appositamente previsti dalle disposizioni vigenti nei diversi comparti della pubblica amministrazione, e, in particolare, gli organi di revisione, ovvero gli uffici di ragioneria, nonché i servizi ispettivi tra cui quelli di finanza della Ragioneria generale dello Stato.
- Controllo esterno – Esterno interorganico (uffici ispettivi del MEF); Controllo di gestione dalla Corte dei Conti



- Attività di **verificazione della regolarità** che
- **1. presuppone:**
- una funzione (quindi atti e/o attività oggetto di controllo);
- un *parametro* anche non normativo ma di buona pratica. Le prassi e le circolari
- **2. cui consegue una *misura*** (caducatoria/retroattiva o comportamentale, che può anche avere un carattere non vincolante, quando si tratta di un avviso o di un referto).
- Atto di secondo grado misto di giudizio e misura



- **Imparzialità** è quel dovere che si incardina sull'intestatario di una **funzione** per il perseguimento di un particolare interesse pubblico, segnatamente il dovere di valutare paritariamente tutti gli interessi secondari, pubblici o privati, rispetto a quello primario intestato al plesso decidente (**discrezionalità**)
- **Neutralità** è una caratteristica e un dovere che si accompagna ad una **funzione di mera garanzia dell'ordinamento giuridico**, nella sua integralità, senza l'emersione di un particolare interesse pubblico specifico condizionante interpretazione e applicazione della legge. Per realizzarla è dunque necessaria la organizzativa **terzietà rispetto agli interessi** in gioco (**l'agnosticismo del decisore**) **che è soggetto soltanto alla legge (art. 101 Cost.)**

- **1. Controllo di regolarità-legittimità**
 - **Oggetto: atti; attività**
 - **Parametro: legalità finanziaria. Dichiarativo di tipo apofantico o dicotomico: conformità a fattispecie normativa**
 - **Esito: a) preclusione di efficacia (preventivo di legittimità); b) se l'atto entra in vigore autotutela "doverosa"; c) effetto restitutorio (sent. C.Cost. 39/2014; d) in determinati casi, effetto interdittivo (art. 148-bis per enti locali; Art. 1 , commi 3-4-7 D.L. 174/2012 per Regioni e ASL). Non più blocco spesa per Regioni causa sent. 39/2014. Problema interferenza con competenze giurisdizionali Corte cost.**
- **2. Controllo di gestione "collaborativo"**
 - **Oggetto: attività, *rectius*, risultati di tale attività**
 - **Parametro: principi delle tre "e"**
 - **Giudizio: valutativo; *incidenter tantum* può essere anche di regolarità-legittimità**
 - **Esito: orientamento migliorativo, in termini di tecniche ed obiettivi perseguibili. Rimesso alla mera autocorrezione; salvo si traduca in veri controllo di regolarità-legittimità, per cui vale quanto sopra su autocorrezione vincolata**



(art. 7 comma 7 legge n. 131/2003)

La Corte dei conti, ai fini del coordinamento della finanza pubblica, verifica per Comuni, Province e Regioni:

- rispetto degli equilibri di bilancio
- patto di stabilità interno e altri vincoli posti da UE

Le Sezioni regionali di controllo verificano, inoltre, nel rispetto della natura collaborativa del controllo (cioè direzionale; indicazione obiettivi di risultato, in autocorrezione):

- perseguimento obiettivi posti da leggi statali o regionali
- sana gestione finanziaria degli enti locali (regolarità-legittimità)
- funzionamento dei controlli interni

Destinatari referto: Consigli regionali, provinciali e comunali



- Elementi unificanti controllo e giurisdizione:
- **Posizione organizzativa di indipendenza (art. 100³ e art. 108²)** :
*«Basta richiamare in questa sede le norme che regolano lo svolgimento dell'attività di controllo e di quella giurisdizionale della Corte dei conti, perché risulti evidente come l'attività dell'Istituto si svolga libera da ogni intervento estraneo, in piena indipendenza, e **senza possibilità di ingerenza da parte del Governo**» (sentenza n. 1 del 1967). «Composta di magistrati, dotati delle più ampie garanzie di indipendenza (art. 100, secondo comma, Cost.), che, analogamente ai magistrati dell'ordine giudiziario, si distinguono tra loro "solo per diversità di funzioni" (art. 10 legge 21 marzo 1953, n. 161); annoverata, accanto alla magistratura ordinaria ed al Consiglio di Stato, tra le "supreme magistrature" (art. 135 Cost.); istituzionalmente investita di funzioni giurisdizionali a norma dell'art. 103, secondo comma, Cost., la Corte dei conti è, infatti, l'unico organo di controllo che, nel nostro ordinamento, goda di una diretta garanzia in sede costituzionale» (sentenza n. 226 del 1976).*

+ **Posizione funzionale "neutrale"** *«Il controllo effettuato dalla Corte dei conti è un controllo esterno, rigorosamente **neutrale e disinteressato**, volto unicamente a garantire la legalità degli atti ad essa sottoposti, e cioè preordinato a tutela del diritto oggettivo, che **si differenzia pertanto nettamente dai controlli c.d. amministrativi**, svolgentisi nell'interno della pubblica Amministrazione» (sentenza n. 226 del 1976); «rappresenta l'interesse generale al corretto esercizio, da parte dei pubblici dipendenti, delle funzioni amministrative e contabili, e cioè un interesse direttamente riconducibile al rispetto dell'ordinamento giuridico nei suoi aspetti generali ed indifferenziati» (a proposito del Proc. Gen. Cdc sent. n. 104/1989);*

■ **Schema logico tipico della funzione giurisdizionale:**
soggezione esclusiva alla legge (art. 108¹) e giudizio dicotomico (sentenza C. cost. 40/2014)

- 1. ORGANO TERZO ED ESTERNO:
- 2. FUNZIONE AUSILIARIA IN SENSO OGGETTIVO

non è verso un organo (Governo o Parlamento) ma all'ordinamento giuridico nella sua complessità: la Corte dei conti, cioè, è espressione della necessità che l'ordinamento oggettivo sia effettivo e che la legalità costituzionale (la separazione dei poteri, la legalità dell'azione dei pubblici poteri) sia affermata

- 3. FORME DEL CONTRADDITTORIO
- 4. ESITO:
 - solo eccezionalmente e tassativamente diretto (preclusivo efficacia per atti controllo preventivo legittimità; inibitorio nel caso di blocco della spesa)
 - Effetti indiretti: autotutela doverosa; effetto restitutorio

La “Polizia Giudiziaria” del controllo collaborativo



- Art. 2 comma 4 L. 19/1994: “...la Corte dei conti, per l'esercizio delle sue attribuzioni, può altresì delegare adempimenti istruttori a funzionari delle pubbliche amministrazioni e avvalersi di consulenti tecnici, nel rispetto delle disposizioni di cui all'articolo 73 del decreto legislativo 28 luglio 1989, n. 271”
- art. 3 comma 8, L. 20/1994: “Nell'esercizio delle attribuzioni di cui al presente articolo, la Corte dei conti può richiedere alle amministrazioni pubbliche ed agli organi di controllo interno qualsiasi atto o notizia e può effettuare e disporre ispezioni e accertamenti diretti. [...]”
- **Convenzioni con Armi e Corpi. Allo stato esistente, per controllo, solo con la GdF**



1. Accesso della Corte dei conti alla Corte Costituzionale per controllo incidentale di costituzionalità
 1. Preventivo di legittimità (226/1976). Per effetto della successiva sentenza n. 384/91, la Corte precisa la ristrettezza del parametro per cui è ammesso l'accesso, ovvero solo ex art. 81 Cost. (e tutela equilibri di bilancio).
 2. Parifica (sent. n. 165/1963, seguita dalle sentt. nn. 121/1966, 142 e 143/1968 e 244/1995)
 3. Dubbio su controlli finanziari di terza generazione. Ordinanza SRC Controllo Lombardia 125/2009 e correlativa sentenza n. 37/2011. Ma la sentenza n. 60/2013 lascia presagire un cambio di passo. Parallelismo di linguaggio con 226/1976.
2. Necessità rispetto del contraddittorio con Amministrazione (cfr. Sentenza CEDU Grande Stevens 2014)
3. Insindacabilità atti di controllo. (primo caso, rifiuto di registrazione in sede di preventivo di legittimità; impugnazione con ricorso straordinario al Capo dello Stato nel 1902; più di recente cfr. per controllo finanziaria enti parastato Cds, IV, n. 3052/2008)
Attenzione: ma non definitività. Ricorso alle SSRR per gli atti di controllo delle Sezioni regionali: Stabilità giuridica e para-giudicato

- Laddove è previsto l'**intervento del pubblico ministero** (come il giudizio di parifica) : art. 74 del t.u. della Corte dei conti n. 1214/1934: “Il pubblico ministero nelle istruttorie di sua competenza può chiedere in comunicazione atti e documenti in possesso di autorità amministrative e giudiziarie e può inoltre disporre accertamenti diretti”.
- Art. 16 del Tu 1934 TITOLO II Attribuzioni della Corte dei conti Capo I (Attribuzioni in generale): **Il giudice istruttore** del controllo (già art. 16 della legge istitutiva della Corte dei conti del Regno d'Italia 14 agosto 1862, n. 800) può agire in base a (“La Corte ha diritto di chiedere ai ministri, alle amministrazioni e agli agenti che da esse dipendono le informazioni e i documenti che si riferiscono alle riscossioni e alle spese, e tutte le notizie e i documenti necessari all'esercizio delle sue attribuzioni”), sia dalla l. n. 255/1933, per delega della quale fu approvato il r.d. n. 1038/1933, recante “Regolamento di procedura dei giudizi innanzi alla Corte dei conti”
- art. 73 del t.u. delle leggi sulla Corte dei conti del 1934 (Capo V Attribuzioni giurisdizionali), del medesimo Titolo II , prevedeva che “La Corte può disporre l'assunzione di testimoni e ammettere gli altri mezzi istruttori che ritenga necessari



1. Art. 103 comma 3. La giurisdizione generale in materia di contabilità pubblica
2. forme del “giudizio ad istanza di parte”. Artt. 52-58 del regolamento di procedura per i giudizi innanzi la Corte dei conti (R.D. n. 1038 del 1933). Casi nominati (es. i provvedimenti di diniego di rimborso o discarico – a seconda se vi sia o meno l’obbligo del non riscosso come riscosso – di quote inesigibili emessi dall’Agenzia delle Entrate) e competenza “atipica” (giudizi il cui oggetto riguardi «*importi il cui acclaramento richieda un riesame globale della gestione contabile, ovvero l’applicazione di criteri giuridici o regole contabili che implicino un giudizio di conto. [In detti giudizi] si instaura una controversia di natura contabile, che appartiene alla giurisdizione della Corte dei Conti*» (Cass. Civ. Sez. Unite n. 6478 del 1992; in senso conforme Cass. Sez. Unite n. 5424 del 1993). Ad es. pregiudiziale contabile per verifica condizione assunzioni. SSRR 2/2013 nelle forme dell’art. 243-bis e Sent. C. Cost. n. 39/2014 e poi 263/2014: completamento del sistema delle tutele delle sgs; controversia Stato-Regione su effettivo adempimento dei ritrasferenti erariali per recuperi dell’evasione, cfr. Sezione giurisdizionale per la Campania, sente 1045/2018 (est. Schulmers) → oggi art. 11 lettera e del Codice di giustizia contabile
3. SS.RR. nn 17 e 23/2019: la giurisdizione sul bene pubblico bilancio e l’interesse pubblico intercettato dal ricorso ad istanza di parte

SSRR n. 23/2019, § 2 in diritto «Occorre inoltre ricordare che l'accertamento di illegittimità/irregolarità della Sezione non riguarda un atto, ma lo stato del bilancio (*recte* dei suoi equilibri) ad una determinata data e poiché il bilancio è un ciclo, che si articola nella continuità delle scritture, dei rendiconti e dei loro effetti sulla programmazione, si può affermare che nel processo innanzi a queste Sezioni riunite, così come nel procedimento di controllo di legittimità-regolarità delle Sezioni regionali, oggetto del giudizio è sempre il “bene pubblico” bilancio (cfr. Corte Cost., sentenze n. 184/2016, n. 228/2017 e n. 274/2017, nonché Consiglio di Stato, sez. IV, sentenze 2200 e 2201/2018) e la sua conformità al diritto ed in particolare alla clausola generale di equilibrio (cfr. Corte cost. sent. n. 192/2012).

Detto in altri termini, poiché le Sezioni riunite in speciale composizione decidono in un “unico grado” (art. 11, comma 6 c.g.c.) e con giurisdizione per materia (art. 103 comma 2 Cost.), sulle deliberazioni delle Sezioni regionali di controllo, l'accertamento di illegittimità-irregolarità che esse svolgono sul bilancio degli enti territoriali – secondo il paradigma dell'art. 100, comma 2, Cost, prima parte, nell'ambito degli strumenti a presidio dell'effettività del diritto del bilancio previsti dall'art. 20 della L. n. 243/2012 (attuativo della L. cost. n. 1/2012) – viene introiettato e revisionato nelle forme del processo, attraverso gli interessi dei soggetti che fanno ricorso.

Pertanto, la giurisdizione di questo giudice è una giurisdizione essenzialmente di diritto oggettivo (cfr. Sezioni riunite, sentenze nn. 5/2013/EL e 14/2014/EL), che si attiva **per effetto “di parti” il cui interesse è intercettato dall'accertamento compiuto dalle Sezioni regionali**, anche se rimane, quanto ad oggetto, focalizzato sulla conformità a diritto della concreta gestione del bilancio. Tale giurisdizione può essere attivata, mediante “l'istanza di parte”, quando l'accertamento compiuto sul diritto (e sul fatto) di bilancio è in grado di ledere interessi concreti e soggettivizzati, giuridicamente rilevanti, secondo il paradigma della giurisdizione “esclusiva” (cfr. in questo senso *expressis verbis*. l'art. 243-quater comma 5 TUEL).

Tale giurisdizione per materia, è, quanto a *causa petendi*, estesa ad ogni situazione soggettiva meritevole di tutela secondo l'ordinamento giuridico (cfr. Sezioni riunite, sentenza n. 17/2019/EL), collegata alla corretta determinazione delle poste e dei saldi di bilancio sulla base dei fatti di gestione. Per quanto invece attiene al *petitum*, la giurisdizione verte su una richiesta di corretta determinazione dei saldi medesimi e dei conseguenti effetti di legge, [...] Per la stessa ragione, i motivi adottati dal ricorrente, se per un verso attivano il sindacato giudiziale, non lo delimitano, atteso il dovere ed il potere del giudice di qualificare gli stessi fatti di gestione, secondo diritto, per il principio “*iura novit curia*”.



- Art. 3 del Codice di giustizia contabile

(Principio di concentrazione)

- 1. Nell'ambito della giurisdizione contabile, il principio di effettività è realizzato attraverso la concentrazione davanti al giudice contabile di ogni forma di tutela degli interessi pubblici e dei diritti soggettivi coinvolti, a garanzia della ragionevole durata del processo contabile.

Effettività: le tutele (rimedi) consistono nei dispositivi giuridici ed istituzionali che consentono ad un comando dell'ordinamento di diventare esperienza giuridica, realtà, prassi. Egualmente, affermata nel processo amministrativo

Sul piano delle situazioni giuridiche, anche interessi pubblici, quali sono gli interessi diffusi al bilancio

Estensione di «ogni forma». Significa attrazione di tutte le forme tipizzate nelle varie forme di processo a tutela di interessi pubblici o diritti soggettivi. Ad es. cautelari e risarcimento del danno.

Applicabilità della legge abolitiva del contenzioso:

1. il giudice contabile è sottratto all'impero dell'art. 4 della legge abolitiva del contenzioso amministrativo (L. n. 2248/1865, All. E, c.d. LAC), che, come è noto, vieta ai Tribunali ordinari di revocare o modificare l'atto amministrativo che forma oggetto di contestazione giudiziale. Si può cioè sostenere che la Corte dei Conti, ai sensi del comma 2, quale giudice a cognizione piena sul bilancio, può emanare sentenze e decisioni non solo di accertamento, ma anche costitutive, rimuovendo provvedimenti amministrativi che confliggono con la norma imperativa dell'equilibrio di bilancio (così ad esempio con i provvedimenti cautelari di blocco della spesa, che producono una sostanziale rimozione del bilancio vigente con una situazione di esercizio provvisorio)
2. ha anche il potere di accertare in via incidentale la legittimità di atti amministrativi e di disapplicarli ove li si riconosca illegittimi ai sensi dell'art. 5 LAC (si pensi ai decreti correttivi dei principi contabili applicati al Dlgs. n. 118/2011, adottati ai sensi dell'art. 3 dello stesso decreto legislativo), non incorrendo nei limiti che invece astringono il giudice amministrativo nel caso eserciti la sua giurisdizione in materia di soli interessi legittimi



- **IL CONTROLLO FINANZIARIO SUI BILANCI DEGLI ENTI TERRITORIALI**
 - **Il nuovo controllo “preventivo” (in un nuovo senso) e “concomitante” (dinamico)**



3. Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti **esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi delle regioni e degli enti che compongono il Servizio sanitario nazionale**, con le modalità e secondo le procedure di cui all'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento e dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti. I bilanci preventivi annuali e pluriennali e i rendiconti delle regioni con i relativi allegati sono trasmessi alle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti dai presidenti delle regioni con propria relazione.

4. Ai fini del comma 3, le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti **verificano altresì che i rendiconti delle regioni tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività regionale e di servizi strumentali alla regione**, nonché dei risultati definitivi della gestione degli enti del Servizio sanitario nazionale, per i quali resta fermo quanto previsto dall'articolo 2, comma 2-sexies, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502, dall'articolo 2, comma 12, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, e dall'articolo 32 della legge 27 dicembre 1997, n. 449.



- 1) dichiara l'illegittimità costituzionale dell'art. 1, comma 7, del decreto-legge n. 174 del 2012, limitatamente alla parte in cui si riferisce al controllo dei bilanci preventivi e dei rendiconti consuntivi delle Regioni –Riserva di giurisdizione costituzionale;
- 2) È espressione da un lato di un controlli di tipo non collaborativo, ma nemmeno sanzionatorio. Nel pronunciarsi sulla conformità a Costituzione delle norme che disciplinano tale tipologia di controllo, in relazione agli enti locali e agli enti del Servizio sanitario nazionale (art. 1, commi da 166 a 172, della legge n. 266 del 2005), questa Corte ha altresì affermato che esso «è ascrivibile alla categoria del sindacato di legalità e di regolarità, di tipo complementare al controllo sulla gestione amministrativa» (sentenza n. 179 del 2007) →
- 3) Controllo gruppi consiliari: **Effetto restitutorio/ripristinatorio** → controllo non sanzionatorio: «l'obbligo di restituzione può infatti ritenersi anzitutto principio generale delle norme di contabilità pubblica. Esso risulta strettamente correlato al dovere di dare conto delle modalità di impiego del denaro pubblico in conformità alle regole di gestione dei fondi e alla loro attinenza alle funzioni istituzionali svolte dai gruppi consiliari».



5. Il rendiconto generale della regione è **parificato dalla sezione regionale di controllo della Corte dei conti ai sensi degli articoli 39, 40 e 41 del testo unico di cui al regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214**. Alla decisione di parifica è allegata una relazione nella quale la Corte dei conti formula le sue osservazioni in merito alla legittimità e alla regolarità della gestione e propone le misure di correzione e gli interventi di riforma che ritiene necessari al fine, in particolare, di assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa. La decisione di parifica e la relazione sono trasmesse al presidente della giunta regionale e al consiglio regionale.

7. Nell'ambito della **verifica di cui ai commi 3 e 4**, l'accertamento, da parte delle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per le amministrazioni interessate l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. **Qualora la regione non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria.**



3. Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti **esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi delle regioni e degli enti che compongono il Servizio sanitario nazionale**, con le modalità e secondo le procedure di cui all'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento e dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti. I bilanci preventivi annuali e pluriennali e i rendiconti delle regioni con i relativi allegati sono trasmessi alle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti dai presidenti delle regioni con propria relazione.

4. Ai fini del comma 3, le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti **verificano altresì che i rendiconti delle regioni tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate** e alle quali è affidata la **gestione di servizi pubblici per la collettività regionale e di servizi strumentali alla regione**, nonché' dei risultati definitivi della gestione degli enti del Servizio sanitario nazionale, per i quali resta fermo quanto previsto dall'articolo 2, comma 2-sexies, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502, dall'articolo 2, comma 12, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, e dall'articolo 32 della legge 27 dicembre 1997, n. 449.



- **La Corte dei conti non viene menzionata all'interno della legge costituzionale n. 1/2012, ma lo è all'interno della legge rinforzata n. 243/2012.** Tuttavia, non necessario per effetto del combinato disposto degli artt. 100 e 103 Cost.;
- In «attuazione» sistema costituzionale contabile: Art. 20 L. n. 243/2012: “1. La Corte dei conti **svolge il controllo successivo sulla gestione dei bilanci degli enti di cui agli articoli 9 [regioni e degli enti locali] e 13 [amministrazioni pubbliche non territoriali]**, ai fini del coordinamento della finanza pubblica e dell'equilibrio dei bilanci di cui all'articolo 97 della Costituzione. Le regioni a statuto speciale e le province autonome di Trento e di Bolzano provvedono a quanto disposto dal presente comma in conformità ai rispettivi statuti e alle relative norme di attuazione [leggere sent. 60/2013 e 40/2014].
- 2. La legge dello Stato disciplina le forme e le modalità del controllo di cui al comma 1.”.

Standard → regolarità/legittimità → clausola generale/precetto equilibrio (sent. 192/2012). Interposizione su forme e modalità. Il controllo come parte coesistente dell'equilibrio di bilancio → corte dei conti come giudice naturale a quo di costituzionalità delle legge in relazione al precetto dell'equilibrio e dei suoi corollari



- 1) dichiara l'illegittimità costituzionale dell'art. 1, comma 7, del decreto-legge n. 174 del 2012, limitatamente alla parte in cui si riferisce al controllo dei bilanci preventivi e dei rendiconti consuntivi delle Regioni –Riserva di giurisdizione costituzionale;
- 2) È espressione da un lato di un controlli di tipo non collaborativo, ma nemmeno sanzionatorio. Nel pronunciarsi sulla conformità a Costituzione delle norme che disciplinano tale tipologia di controllo, in relazione agli enti locali e agli enti del Servizio sanitario nazionale (art. 1, commi da 166 a 172, della legge n. 266 del 2005), questa Corte ha altresì affermato che esso «è ascrivibile alla categoria del sindacato di legalità e di regolarità, di tipo complementare al controllo sulla gestione amministrativa» (sentenza n. 179 del 2007) →
- 3) Controllo gruppi consiliari: Effetto restitutorio/ripristinatore → controllo non sanzionatorio: «l'obbligo di restituzione può infatti ritenersi anzitutto principio generale delle norme di contabilità pubblica. Esso risulta strettamente correlato al dovere di dare conto delle modalità di impiego del denaro pubblico in conformità alle regole di gestione dei fondi e alla loro attinenza alle funzioni istituzionali svolte dai gruppi consiliari».



5. Il rendiconto generale della regione è **parificato dalla sezione regionale di controllo della Corte dei conti ai sensi degli articoli 39, 40 e 41 del testo unico di cui al regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214**. Alla decisione di parifica è allegata una relazione nella quale la Corte dei conti formula le sue osservazioni in merito alla legittimità e alla regolarità della gestione e propone le misure di correzione e gli interventi di riforma che ritiene necessari al fine, in particolare, di assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa. La decisione di parifica e la relazione sono trasmesse al presidente della giunta regionale e al consiglio regionale.

7. Nell'ambito della **verifica di cui ai commi 3 e 4**, l'accertamento, da parte delle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per le amministrazioni interessate l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. **Qualora la regione non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria.**



Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali

1. Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti.
2. Ai fini della verifica prevista dal comma 1, le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti accertano altresì che i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente.
3. Nell'ambito della verifica di cui ai commi 1 e 2, l'accertamento, da parte delle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. Qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria.

- Da “atti” (controllo preventivo di legittimità) ad attività, mediante il bilancio. Parallelo col diritto commerciale nel diritto civile; così nel diritto amministrativo, al contabilità pubblica
- La contabilità pubblica e la sua naturale svolgimento sul bilancio. Contabilità=dare conto. E' possibile definire la contabilità pubblica come l'insieme delle norme che regolano l'acquisizione, la conservazione e l'impiego delle risorse economiche da parte di tutte le pubbliche amministrazioni, la redazione dei bilanci e le attività di controllo, nonché il rispetto dei vincoli assunti in sede UE
- Confluenza nel bilancio come “bene pubblico” (Corte Cost., sentenze n. 184/2016, n. 228/2017 e n. 247/2017). *«“bene pubblico” nel senso che è funzionale a sintetizzare e rendere certe le scelte dell'ente territoriale, sia in ordine all'acquisizione delle entrate, sia alla individuazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche, onere inderogabile per chi è chiamato ad amministrare una determinata collettività ed a sottoporsi al giudizio finale afferente al confronto tra il programmato ed il realizzato»*

Ne riviene che

A) il «bene» → istituto di democrazia cognitiva (De Ioanna) da cui nasce la moderna democrazia

- **Immateriale** →: informazione; principio di priorità

a) **provvista finanziaria**; b) patrimonio in senso ampio

b) **impieghi**

- Come *informazione e*

- come *primazia di impiego*: bene a godimento non escludibile. Concetto di «bene comune» secondo la definizione di Rodotà;

B) **Soggetto** dinamico come l'oggetto: intergenerazionale

C) **Interessi**: adespoti (finanziari) ; talvolta soggettivi;

D) Disciplina che valorizza gli **interessi rilevanti** è costituita da un **sistema stratificato di fonti**

E) Volontà:

- **poteri di scelta sulle scelte sulla sua distribuzione. Vedi Tribunale costituzionale tedesco**

- **correlato controllo di ragionevolezza**



CORTE DEI CONTI

Il sistema della fonti della contabilità pubblica

La Costituzione, la Legge 243/2012, il D.lgs. n. 118/2011

Francesco Sucameli
Magistrato
Sezione Regionale di Controllo per la Campania



Il diritto sul bilancio (art. 81 e 100 Cost.)



il diritto del bilancio è, per definizione, un diritto dinamico (come il bene che ne è oggetto), perché si declina nel tempo, cfr. **C. Cost. sentenza n. 6/2019**: (§ 4.1.3.1 cons. in diritto) «*Questa Corte ha più volte messo in luce la peculiarità del diritto del bilancio, il quale regola una materia dinamica, in continuo divenire, ancor più accentuato dalle rapide trasformazioni dell'economia globalizzata, e ha quindi adeguato il proprio sindacato sulle leggi finanziarie a tale incomprimibile scenario, in particolare elaborando il principio dell'equilibrio tendenziale o dinamico, inteso come indefessa prospettiva di adeguamento della "bilancia finanziaria" verso un punto di armonica simmetria tra entrate e spese. Armonica simmetria che deve essere perseguita sia in sede legislativa, sia in sede amministrativa, secondo i canoni del nostro ordinamento*». L'espressione diritto del bilancio è assai evocativa e appare un chiaro riferimento ad una delle opere fondative del pensiero sul bilancio, sembra parafrasare P. **LABAND, Zur Lehre Vom Budgetrecht (1886), trad. it di Clemente Forte**, Il diritto del bilancio, Milano, 2007. In questo contesto, dove il bilancio, differenza dell'impostazione del noto giurista tedesco, è una legge sostanziale (cfr. C. cost. sent. n. 10/2016 che espressamente attribuisce effetti novativi alla legge di bilancio) ed il precetto dell'equilibrio, declinato in termini dinamici, ne costituisce l'architrave. Infatti è dinamico proprio l'oggetto del diritto, **il bilancio pubblico. Esso non è solo un documento di previsione né solo il rendiconto ma una articolazione dinamica continua tra previsione e verifica della gestione, all'inseguimento dell'adeguamento della "bilancia finanziaria"**.



1. Fonti sulla formazione

- *Costituzione. Art. 81 norma procedurale? Giur costituzionale intertemporale infatti applica vecchia formulazione ma allo stesso tempo lo riqualifica, sentenze n. 70, n. 115 e n. 309 del 2012; n. 51 del 2013, peraltro sulla scorta di quanto affermato già nella sentenza n. 213 del 2008) → norma sostanziale individuando la ratio in altre norme: art. 3, art. 97. Cfr anche sent. Robin Tax 10/2015: l'equilibrio è un «valore» → sent, n. 260/1990 e n. 10/2016 su «zona franca»*
- *Legge rinforzata → sentenza n. 88/2014. Oggetto e parametro del giudizio di cost.tà*
- *Leggi statali sulla armonizzazione (art. 81 e 97¹ Cost. art. 5 L. cost. 1/2012 e 81⁶) e sul coordinamento (artt. 117 commi 1 e 3 Cost.). (“norme sulla normazione”. Scaccia-Rivosecchi) → prevalenza logico sostanziale su altre leggi. In questo senso sono legge «organiche»*
- *Leggi regionali (anche norme regionali cfr. sent. n. 184/2016 e n. 49/2018);*

2. **Fonti sulla tutela** → effettività di tali scelte (disciplina ripiano; correttezza della rendicontazione, controllo, giurisdizione contabile); *accountability* indirizzo politico.



- Ne consegue che la funzione fondamentale del diritto della contabilità pubblica è garantire l'osservanza del bilancio e da parte di questo della legge e della Costituzione (cfr. sentenza n. 49/2018)
- Bilancio prodotto primigenio del costituzionalismo. Da *no taxation without rapresentation a no expenditure (without rapresentation.)* → bilancio come strumento di indirizzo (art. 23 Cost., entrate da prelevare; missioni e programmi da realizzare) ed autorizzazione (parte spesa. Il prelievo è «giustificato» dalle spese, art. 53 Cost.) → rapporto ancipite progressività del prelievo e funzione redistributiva dell'output
- Bilancio come strumento di attribuzione di un potere. Approvvigionamento dello stato con risorse che non appartenevano al sovrano → controllo delle assemblee dei ceti (stati) → bilancio come legge formale di autorizzazione
- Origine: **clausola destinazione d'uso** per effettuare separazione da patrimonio del sovrano e dai suoi debiti e per evitare doppia tassazione per stessi scopi. Ad esse si accompagnano le **petitions** come condizione di legittimità azione del sovrano → sviluppo primazia parlamentare



Poi con eterogenesi dei fini si afferma tale teoria: è del Laband (*Das Staatsrecht des deutschen Reiches*; Il diritto pubblico dell'impero tedesco; pubblicata in più edizioni tra il 1876 e il 1914) ed è elaborata in periodo prussiano per tutelare il potere della Corona. Bilancio un atto intrinsecamente amministrativo, di competenza del potere esecutivo, privo della capacità di introdurre nuove norme. Possibile operare in conformità delle leggi esistenti, procedendo successivamente a «sanare» in salvaguardia il “buco” del bilancio autorizzando la maggiore quantità di spesa

Il Parlamento «nemico» → prima della Corona; poi dei diritti dell'individuo, per effetto dell'affermarsi della supremazia della legge nel sistema delle fonti. Favor «logico» per leggi dal contenuto generale ed astratto. Era una teoria profondamente «costituzionalistica» perché concepita per limitare un potere.

Nel vecchio sistema art. 81 comma 3 “con la legge di approvazione del bilancio non si possono stabilire nuovi tributi e nuove spese.”. L'obiettivo era a) svuotare il potere di iniziativa governativa, b) costringere alla parlamentarizzazione dei contenuti con la discussione su singole leggi sostanziali . **Ora cancellato da L. cost. n. 1/2012. oggi limite interno:**

Piano sostanziale: a) coerenza tra funzioni attribuite (norme sostanziali) e risorse (stessa funzione ora svolta tra ragionevolezza, cfr. Cost., sentt. n. 115/2015, n. 10/2016 nonché 280/2016); b) rimane principio di specialità con la riserva di legge d'aula. Leggere V. Onida su *federalismi.it* e ordinanza n. 17/2019

- **Le modifiche costituzionali riguardano principalmente la novellazione degli artt. 81; 97; 117 e 119 Cost. Art. 81: eliminato comma 3° evocato «equilibrio» e debito anticiclico**
- Art.97 Cost.: si estende l'obbligo di assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico a tutte le amministrazioni pubbliche, in conformità con l'ordinamento dell'Unione Europea, cui la norma costituzionale espressamente rinvia.
- Art. 119: Il principio è ribadito nel Titolo V della Carta costituzionale, ove viene declinato in rapporto all'autonomia finanziaria degli enti territoriali (art. 119).
- Art. 117 della Costituzione, inserendo la materia della "armonizzazione dei bilanci pubblici", tra quelle su cui lo Stato ha una competenza legislativa esclusiva
- **Legge "rinforzata": art. 81 comma 6 cost.** «legge approvata a maggioranza assoluta dei componenti di ciascuna Camera, nel rispetto dei principi definiti con legge costituzionale.»



Vecchio e nuovo articolo 81: teoria sostanziale

CORTE DEI CONTI



Art. 81 vecchio testo

Le camere approvano ogni anno **i bilanci** ed il **rendiconto consuntivo** presentati dal governo.

L'esercizio provvisorio del bilancio non può essere concesso se non per legge e per periodi non superiori complessivamente a quattro mesi.

Con la legge di approvazione del bilancio non si possono stabilire nuovi tributi e nuove spese.

Ogni altra legge che importi nuove o maggiori spese deve indicare i mezzi per farvi fronte.

Art. 81 nuovo testo

Lo Stato assicura l'equilibrio tra le entrate e le spese del proprio bilancio, tenendo conto delle fasi avverse e delle fasi favorevoli del ciclo economico.

Il ricorso all'indebitamento è consentito solo al fine di considerare gli effetti del ciclo economico e, previa autorizzazione delle Camere adottata a maggioranza assoluta dei rispettivi componenti, al verificarsi di eventi eccezionali.

Ogni legge che importi nuovi o maggiori oneri provvede ai mezzi per farvi fronte.

Le Camere ogni anno approvano **con legge il bilancio** e il **rendiconto consuntivo** presentati dal Governo.

L'esercizio provvisorio del bilancio non può essere concesso se non per legge e per periodi non superiori complessivamente a quattro mesi.

Il contenuto della legge di bilancio, le norme fondamentali e i criteri volti ad **assicurare l'equilibrio tra le entrate e le spese** dei bilanci e la **sostenibilità del debito del complesso delle pubbliche amministrazioni** sono stabiliti con legge approvata a maggioranza assoluta dei componenti di ciascuna Camera, nel rispetto dei principi definiti con legge costituzionale



- Nella **sentenza n. 158/1969** il Giudice delle leggi aveva sostenuto, senza più discostarsi che: «l'indicazione della fonte e del modo di reperimento dei mezzi finanziari occorrenti per sostenere nuove e maggiori spese pubbliche, deve essere contenuta non nella legge formale di approvazione del bilancio, ma nella legge sostanziale istitutiva dei servizi da cui dette spese derivano».
- La tesi sostanziale è invece oggi chiaramente sostenuta dalla Corte Costituzionale. Cfr. **sent. n. 10/2016**) superando orientamenti risalenti: «*In realtà, l'evoluzione legislativa in materia finanziaria ha presentato sovente fattispecie (ad esempio quella decisa con sentenza n. 188 del 2015) in cui anche attraverso i semplici dati numerici contenuti nelle leggi di bilancio e nei relativi allegati possono essere prodotti effetti novativi dell'ordinamento. Questi ultimi costituiscono scelte allocative di risorse, suscettibili di sindacato in quanto rientranti «nella tavola complessiva dei valori costituzionali, la cui commisurazione reciproca e la cui ragionevole valutazione sono lasciate al prudente apprezzamento di questa Corte» (sentenza n. 260 del 1990).*»



Nel definire i caratteri essenziali dell'obbligazione di rendiconto si è affermato che;

- l'**oggetto** della prestazione è fare ed esibire un conto;
- **causa giuridica** è giustificare un operato di affari d'altri;
- **titolo giuridico** è il fatto di gestione.

(G.A. NUTI, L'obbligazione di rendiconto, Milano 1954, passim)

Fonte: sovranità popolare, centralità del parlamento (art. 1 Cost.) → Corte cost. n. 228/2017 e 49/2018: a) «*La trasparenza dei conti....per avvicinare in senso democratico i cittadini all'attività*». E poi il legame col concetto di "responsabilità"; b) inoltre valore del D.lgs.118/2011 come «legge organica» → **la democrazia cognitiva di Habermas**

«Il rispetto dei termini e degli adempimenti previsti dalle norme di coordinamento della finanza pubblica e di armonizzazione – nel caso di specie **le disposizioni interposte che fissano gli obblighi di rendicontazione costituiscono**, all'un tempo, **norme afferenti al coordinamento della finanza pubblica, all'armonizzazione dei bilanci e ai precetti in termini di copertura della spesa e di equilibrio dei bilanci** di cui all'art. 81 Cost. (in tal senso sentenza n. 184 del 2016) – comporta comunque l'attuazione immediata e sequenziale di tutte le operazioni previste nel tempo dal legislatore nazionale per porre rimedio alle situazioni critiche degli enti territoriali» (sent. 49/2018).

- **Legge di bilancio (previsione)** come legge sostanziale dell'art. 81 per effetto della rimozione del vecchio terzo comma → **espressione di scelte allocative** → Rapporto tra fini e mezzi.
- *similiter* delibere amministrative che approvano il bilancio negli enti locali → indirizzo politico amministrativo
- **La volontà: espressione del processo di decisione → si esprime nell'indirizzo politico che attraversa gli organi e le istituzioni dello Stato costituzionale.** → sostanza della coerenza tra mezzi e fini.
- Coerenza con la disciplina del bilancio: verifica che la sovranità si eserciti nelle forme e nei limiti della Costituzione (art. 1 Cost.)
- Ancora oggi il bilancio è uno strumento di indirizzo (art. 23 Cost., entrate da prelevare per missioni e programmi da realizzare) ed autorizzazione (parte spesa. Il prelievo è «giustificato» dalle spese, art. 53 Cost.): vi è infatti un rapporto ancipite tra progressività del prelievo e funzione redistributiva dell'output. **Il bilancio, dunque, ha in sé, sin dall'origine un contenuto sostanziale in quanto è uno strumento di attribuzione di un potere (organizzazione).**



Tanto quanto la legge di bilancio di previsione (nel nuovo ordinamento contabile è nota l'abrogazione del vecchio comma 3 dell'art. 81 Cost. ex *Lege* cost. n. 1/2012; peraltro la natura meramente formale della legge di bilancio era da tempo in profonda crisi e discussione già nel pregresso assetto costituzionale – la legge di rendiconto ha natura sostanziale ed innova l'ordinamento.

Ed infatti, come evidenziato dalla **Corte costituzionale, nella sentenza n. 274/2017**, la legge di **rendiconto, tramite il risultato di amministrazione ha un'«efficacia di diritto sostanziale» sulla gestione finanziaria successiva** e *«l'invalidità delle partite destinate, attraverso la necessaria aggregazione, a determinarne le risultanze, pregiudica irrimediabilmente l'armonia logica e matematica che caratterizza funzionalmente il perseguimento dell'equilibrio del bilancio»* (punto 6 del *cons. in dir.*).

La corretta quantificazione **dell'effetto prescrittivo sui successivi esercizi** (seconda sezione del prospetto dell'Allegato 4/1 del D.lgs. 118/2011, § 9.11.7) dipende: a) dalla corretta determinazione (e riaccertamento) di ciascuna componente di disavanzo nelle varie annualità rendicontate (prima sezione del prospetto dell'Allegato 4/1 del D.lgs. 118/2011, § 9.11.7); b) dalla ricostruzione del percorso di rientro rispetto a ciascun “tipo” di disavanzo via via emerso nel corso degli anni e dalla eventuale annotazione e “accertamento” di ritardi sullo stesso. Entrambe le operazioni richiedono di effettuare tale verifica nella continuità degli esercizi finanziari, in coerenza con i vari piani di rientro di cui l'ente deve tenere un'evidenza extra-contabile, vale a dire tra scritture non obbligatorie eppure necessarie per adempiere alle prescrizioni del D.lgs. n. 118/2011 in materia di risultato di amministrazione.



Le altre fonti costituzionali



CORTE DEI CONTI

Art. 100

Il Consiglio di Stato [103¹] è organo di consulenza giuridico-amministrativa e di tutela della giustizia nell'amministrazione.

La Corte dei conti [103²] esercita il controllo preventivo di legittimità sugli atti del Governo, e anche quello successivo sulla gestione del bilancio dello Stato. Partecipa, nei casi e nelle forme stabilite dalla legge, al controllo sulla gestione finanziaria degli enti a cui lo Stato contribuisce in via ordinaria. Riferisce direttamente alle Camere sul risultato del riscontro eseguito [81¹].

La legge assicura l'indipendenza dei due Istituti e dei loro componenti di fronte al Governo [108²].

Art. 103

Il Consiglio di Stato [100¹] e gli altri organi di giustizia amministrativa hanno giurisdizione per la tutela nei confronti della pubblica amministrazione degli interessi legittimi e, in particolari materie indicate dalla legge, anche dei diritti soggettivi [24¹, 111⁸, 113, 125¹].

La Corte dei conti [100²] ha giurisdizione nelle materie di contabilità pubblica e nelle altre specificate dalla legge [113³].

I tribunali militari in tempo di guerra hanno la giurisdizione stabilita dalla legge. In tempo di pace hanno giurisdizione soltanto per i reati militari commessi da appartenenti alle Forze armate [111⁷, VI²].

Art. 97¹

Le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico



- **Comma 1.** La potestà legislativa è esercitata dallo Stato [70 e segg.] e dalle Regioni nel rispetto della Costituzione, nonché dei **vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario** e dagli obblighi internazionali.
- **Comma 2.** Lo Stato ha legislazione esclusiva nelle seguenti materie:
 - e) moneta, tutela del risparmio e mercati finanziari; tutela della concorrenza; sistema valutario; **sistema tributario e contabile dello Stato; armonizzazione dei bilanci pubblici;** perequazione delle risorse finanziarie
 - m) determinazione dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali che devono essere garantiti su tutto il territorio nazionale;
- **Comma 3.** Sono materie di legislazione concorrente quelle relative a: [...] **coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario**

- Il riconoscimento dell' «**autonomia finanziaria** di entrata e di spesa» (art. 119 Cost.)

è **condizionata**

- al **rispetto dell'equilibrio** dei relativi bilanci;
- all'obbligo di **concorrere** ad assicurare l'osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'appartenenza all'unione europea.
- Per gli Enti territoriali è prevista la possibilità di ricorrere **all'indebitamento per le sole spese di investimento** previa predisposizione di piani di ammortamento e con il vincolo di assicurare il **rispetto dell'equilibrio per il complesso degli enti di ciascuna Regione, compresa la Regione medesima.**

- **Legge 243/2012. Legge «organica» in senso tecnico. Perché:**
 - A. Necessaria maggioranza assoluta ex art. 81, comma 6 Cost. particolare “forza passiva”, in quanto non può essere modificata o “derogata” se non con legge “rinforzata”. Si tratta di fonti che la dottrina costituzionalistica inquadra tra le fonti primarie subcostituzionali, ma c.d. atipiche, perché dotate soltanto di una resistenza passiva maggiore delle altre fonti ordinarie (come le leggi che stabiliscono la loro abrogabilità solo per via espressa e non in via implicita);
 - B. *«tale legge non può ritenersi dotata solo della funzione di specificare o definire istituti menzionati dalle fonti che attua, come da alcuni inizialmente prospettato, in quanto, nell’ambito proprio, essa può ritenersi dotata di competenza esclusiva, quindi anche integrativa del dato costituzionale, purché non generi con esso contraddizioni e soprattutto, come si vedrà, sia conforme alla disciplina europea che la “regge”»* (Dickman) → cfr. art. 5 (leggere bene). In particolare il comma 2
- **Dlgs. n. 118/2011 come «legge organica» in senso atecnico. Corte cost.** Sentenza n. 49/2018 (punto 3 in diritto) . «anche in relazione alla riforma introdotta dalla legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale) [...]Tale evoluzione – che si è estrinsecata, in particolare per gli enti territoriali, in una complessa rete di norme attuative, tra le quali è bene ricordare la “legge organica”, il decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118»

- **l'art. 5 della legge costituzionale n. 1 del 20 aprile 2012 prevede i contenuti e, quindi l'ambito di competenza, attratti dalla legislazione ordinaria a quella rinforzata. Tra cui:**
«a) le verifiche, preventive e consuntive, sugli andamenti di finanza pubblica;
[...]
- **La legge 243/2012 si autodefinisce come legge di attuazione della legge costituzionale n. 1/2012 (art. 1) :** “(Oggetto) 1. La presente legge costituisce attuazione dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione, come sostituito dalla legge costituzionale 20 aprile 2012, n.1, e dell'articolo 5 della medesima legge costituzionale. 2. La presente legge può essere abrogata, modificata o derogata solo in modo espresso da una legge successiva approvata ai sensi dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione”.
- **Legge ad oggetto «esclusivo»** → *«tale legge non può ritenersi dotata solo della funzione di specificare o definire istituti menzionati dalle fonti che attua, come da alcuni inizialmente prospettato, in quanto, nell'ambito proprio, essa può ritenersi dotata di competenza esclusiva, quindi anche integrativa del dato costituzionale, purché non generi con esso contraddizioni e soprattutto, come si vedrà, sia conforme alla disciplina europea che la “regge”»* (Dickman)
- La citata legge attuativa può essere modificata o derogata solo in modo espresso da una legge successiva approvata ai sensi dello stesso art. 81, c. 6, Cost. (maggioranza assoluta dei componenti)
- La legge n. 243/2012 interviene pesantemente sull'intero mondo della finanza pubblica, a partire, in primo luogo, da quella statale



- **Declina i principi di equilibrio di bilancio e di sostenibilità del debito rinviando a legge rinforzata**
(a valere per lo Stato e per tutti i livelli di governo)
- Eleva il rango legislativo della **legge di bilancio da “formale” a “sostanziale”**, attraverso l’abolizione del divieto di introdurre, con essa, nuovi tributi e nuove spese.
- **L’armonizzazione** dei bilanci pubblici diventa materia di **legislazione esclusiva**
- Ridisegna i rapporti tra le autonomie territoriali e lo Stato
- Il riconoscimento dell’ «**autonomia finanziaria** di entrata e di spesa» (art. 119 Cost.)
è condizionata
 - al **rispetto dell’equilibrio** dei relativi bilanci;
 - all’obbligo di **concorrere** ad assicurare l’osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dall’appartenenza all’unione europea..

Corte costituzionale n. 80/2017

3.4. [...] **Il carattere polifunzionale dell'armonizzazione dei conti pubblici** è stato messo in luce da questa Corte: l'armonizzazione in «un ambito finanziario **astrattamente riferibile a più interessi costituzionali protetti**, trova la sua ragione nella disciplina di specifiche prerogative dell'ente territoriale e nella “omogeneizzazione” di dette prerogative attraverso modalità di “espressione contabile” le quali devono essere compatibili con le regole indefettibili poste a tutela della finanza pubblica, in attuazione di una pluralità di precetti costituzionali [...]. **Rispetto alle altre competenze legislative dello Stato in materia finanziaria [...] può dirsi che l'armonizzazione – [...]e la legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale), che ne ha sancito il passaggio dalla competenza concorrente a quella esclusiva dello Stato, ha assunto gradualmente una sua fisionomia più ampia e rigorosa attraverso la legislazione ordinaria ed in particolare, per quel che riguarda gli enti territoriali, attraverso il d.lgs. n. 118 del 2011.** Il nesso di interdipendenza che lega l'armonizzazione alle altre materie, e la conseguente profonda e reciproca compenetrazione, hanno comportato che proprio in sede di legislazione attuativa si sia verificata un'espansione della stessa armonizzazione ad ambiti di regolazione che si pongono nell'alveo di altri titoli di competenza, nominati ed innominati.. [...] Nel] d.lgs. n. 118 del 2011, quale norma interposta [in tema di armonizzazione], vengono richiamate disposizioni ascrivibili, sotto il profilo teleologico, sia al coordinamento della finanza pubblica, sia alla disciplina degli equilibri di bilancio di cui all'art. 81 Cost., sia al principio del buon andamento finanziario e della programmazione di cui all'art. 97 Cost. (sul collegamento tra buon andamento finanziario e programmazione, sentenze n. 129 e n. 10 del 2016)» **(sentenza n. 184 del 2016).**

4.– **Dunque, è proprio in relazione a questa sequenza dinamica e mutevole che caratterizza la legislazione attuativa della tutela costituzionale degli interessi finanziari, «ambito connotato dall'intreccio di competenze trasversali, concorrenti e residuali»** (sentenza n. 184 del 2016)



- Nella sentenza n. 49/2018 definito addirittura «legge organica»
- Il senso è atecnico ed è specificato dalle evocate sentenze n. 80/2017 e 184/2016 → attuazione competenza esclusiva: se non «trasversale», si dice «polifunzionale», cioè può chiamare in sussidiarietà aspetti di altre competenze a garanzia dell'unitarietà dell'ordinamento: **«ambito connotato dall'intreccio di competenze trasversali, concorrenti e residuali»** (sentenza n. 184 del 2016)
- Attenzione all'uso della parola «principio» (allegati al Dlgs. n. 118/2011). Diverso concetto di «principio» per la scienza giuridica e quella contabile-aziendale:
 - Principio è norma con fattispecie e rimedio indeterminato;
 - Per le scienze aziendali, *best practices* che consentono la scelta più adeguata rispetto ad un obiettivo rappresentativo



- Titolo I (artt. 1-18-bis). Principi contabili generali e applicati per le regioni, le province autonome e gli enti locali
- Titolo II (artt. 19-35). Principi contabili generali e applicati per il settore sanitario
- Titolo III (artt. 36-73). Ordinamento finanziario e contabile delle regioni
- Titolo IV (artt. 74-77). Adeguamento delle disposizioni riguardanti la finanza regionale e locale
- Titolo V (artt. 78-80). Disposizioni finali e transitorie

- Art. 80, comma 1: *«1. Le disposizioni del Titolo I, III, IV e V si applicano, ove non diversamente previsto nel presente decreto, **a decorrere dall'esercizio finanziario 2015, con la predisposizione dei bilanci relativi all'esercizio 2015 e successivi, e le disposizioni del Titolo II si applicano a decorrere dall'anno successivo a quello di entrata in vigore del presente decreto legislativo**».*

Struttura del D.lgs. 118/2011

- **Art. 3** → rinvio agli Allegati che costituiscono vero e proprio diritto e fonte primaria di rilevanza costituzionale, in quanto attuativa dell'art. 81 della Cost. novellato L. cost. 1/2012 (c.d. fiscal compact). Differenza con vecchi principi contabili dell'Osservatorio (*soft law*)
- Allegato 1: principi generali e postulati
- Allegati 2 e 3: principi contabili generali e applicati per il settore sanitario
- Allegati dal 4/1 al 4/4 degli enti in contabilità finanziaria:
 - 1) PRINCIPIO CONTABILE APPLICATO CONCERNENTE LA PROGRAMMAZIONE DI BILANCIO
 - 2) PRINCIPIO CONTABILE APPLICATO CONCERNENTE LA CONTABILITA' FINANZIARIA
 - 3) PRINCIPIO CONTABILE APPLICATO CONCERNENTE LA CONTABILITA' ECONOMICO-PATRIMONIALE DEGLI ENTI IN CONTABILITA' FINANZIARIA
 - 4) PRINCIPIO CONTABILE APPLICATO CONCERNENTE IL BILANCIO CONSOLIDATO

Sistema delle Fonti sulla contabilità finanziaria

- I principi contabili disposti dal D.lgs. 118/2011, aggiornati recentemente con il D.LGS. 126/2014, sono quelli contenuti negli allegati. **Cfr. art. 3:**

«1. Le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 2, conformano la propria gestione ai principi contabili generali contenuti nell'allegato 1 ed ai seguenti principi contabili applicati, che costituiscono parte integrante al presente decreto:

- *della programmazione (allegato n. 4/1);*
- *della contabilità finanziaria (allegato n. 4/2);*
- *della contabilità economico-patrimoniale (allegato n. 4/3);*
- *del bilancio consolidato (allegato n. 4/4).*

I principi applicati di cui al comma 1 garantiscono il consolidamento e la trasparenza dei conti pubblici secondo le direttive dell'Unione europea e l'adozione di sistemi informativi omogenei e interoperabili.

I principi contabili applicati di cui al comma 1 sono aggiornati con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, di concerto con il Ministero dell'interno - Dipartimento per gli affari interni e territoriali e la Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento per gli affari regionali, su proposta della Commissione per l'armonizzazione contabile degli enti territoriali di cui all'articolo 3-bis» (NB: decreto interministeriale: tecnica di delegificazione: a) rischiosa nel tempo. Necessità di rammentare la “degradazione” nel rapporto con leggi b) di dubbia costituzionalità!!!)



CORTE DEI CONTI

I disavanzi ed i ripiani pluriennali

*L'interpretazione costituzionalmente orientata
dell'art. 3 comma 16 D.lgs., n. 118/2011*



Disavanzo di amministrazione. I disavanzi possibili dal 2015

- **Art. 193 e Art. 188. Ripiano del disavanzo "ordinario" "non armonizzato". Al 31.12.2015 nuovo 188 e ripiano "allungato". Sez. Autonomie n. 30/SEZAUT/2016/QMIG**
- **Disavanzo da accertamento del disequilibrio sostanziale al 31.12.2014. Tecnica della macchina del tempo. C.d. Intradeficit**
- **Disavanzo "straordinario" o "da armonizzazione" . Attenzione! situazione normativamente diversa per**
 - **disavanzo tecnico** (paragrafo 9.3 del Principio contabile applicato 4.2 allegato ai decreti di cui all'art. 3 del D.lgs. 118/2011). Esso è rappresentato nelle righe denominate "Quota spese reimpegnate eccedente rispetto al FPV di entrata e alle entrate riaccertate" dell'allegato n. 5/1 al predetto decreto). **A differenza del secondo può essere finanziato anche con le risorse dell'esercizio o costituire un disavanzo tecnico da coprirsi nei bilanci degli esercizi successivi con i residui attivi reimputati a tali esercizi. Gli esercizi per i quali si è determinato il disavanzo tecnico possono essere approvati in disavanzo di competenza, per un importo non superiore al disavanzo tecnico.**
 - **disavanzo sostanziale da "transizione."** Divieto di stralcio e obbligo di iscrizione al lordo e per competenza. FCDE (ovvero il fondo svalutazione crediti secondo la nuova disciplina, assai più rigorosa che in passato, cfr. § 3.2.1.4.) per evitare il sovradimensionamento della spesa. Obbligo di verifica esigibilità dopo tre anni. *Quid iuris* se si scopre che la riscossione in conto residui, in relazione a determinate entrate, era già sotto al 25% al 31.12.2014?
 - **Disavanzo da neutralizzazione del D.L. n. 35/2013 e art. 6 D.L. n. 78/2015, poi L. n. 208/2015 commi 692-700**

La norma sul ripiano trentennale del disavanzo tecnico e sostanziale da nuovo FCDE

- Solo in relazione a tale disavanzo vale la regola di cui all'art. 3, commi 15 e 16, del D.lgs. n. 118/2011. In base a tale decreto, recante la nuova disciplina contabile, in vigore dal 1° gennaio 2015, *«l'eventuale maggior disavanzo di amministrazione al 1° gennaio 2015, determinato dal riaccertamento straordinario dei residui effettuato a seguito dell'attuazione del comma 7 e dal primo accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità è ripianato in non più di 30 esercizi a quote costanti. In attesa del decreto (...) di cui al comma 15, sono definiti criteri e modalità di ripiano dell'eventuale disavanzo di amministrazione di cui al periodo precedente, attraverso un decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno, previa intesa in sede di Conferenza unificata»*.
- Se la norma, infatti, non riguardasse solo i “disavanzi tecnici” e o comunque da “riclassificazione” del credito e debito (sostanziali da nuovo FCDE, con riscossione ragionevole), allora saremmo in presenza di una disposizione che consente agli enti pubblici di amministrare le comunità di cui sono esponenziali senza rispettare il principio dell'equilibrio dinamico di bilancio (art. 81 Cost.), poiché dire che bisogna assicurare tale equilibrio in un orizzonte temporale dilatato di trent'anni equivale a dire che l'equilibrio non è, o al massimo è solo un'aspirazione costituzionale, nella disponibilità del Legislatore.
- Interpretazione costituzionalmente orientata, non può che essere circoscritta al solo
 - disavanzo tecnico
 - Disavanzo sostanziale a) per entrate con riscossione in conto residui superiore al 25%. Mai per i disavanzi sostanziali occultati, per crediti privi, in modo acclarato, di un titolo giuridico o comunque affetti da un tasso di riscossione talmente critico da rendere tale titolo ineffettivo; b) per fondo rischi

Impatto della svalutazione standard per residui che rimangono inesigibili. La trasformazione dell'extra in intra



Facciamo un esempio: **uno sproporzionato disavanzo sostanziale da FCDE (€ 25.631.964,41 di residui attivi al 1 gennaio 2015 per cui si appostava un FCDE di € 20.464.216,96).**

- Ciò è dovuto ad una endemica storica scarsità della riscossione in conto residui, diffusa sui Titoli I e III
- Senza un innalzamento della percentuale di realizzo in modo prossimo alla soglia di sicurezza del 25% (necessario per riscuotere tutto entro i rimanenti 4 anni dall'accertamento. Quasi tutte le entrate si riscuotono in 5 anni. Cfr. SRC Campania n. 228/2015/PRSP),
- Verificare se è effettivamente ragionevole e compatibile col principio dell'equilibrio di bilancio, l'accesso alla modalità di ripiano sostanziale in 30 anni (extradeficit da riaccertamento straordinario). Poi controllare se le promesse di riscossione di realizzano al massimo in tre anni
- Si rammenta che dopo 3 anni da accertamento al 100% e svalutazione, ritorna regola dello stralcio (Allegato 4/2, § 9.1)
- Infatti, ove la riscossione si fosse confermata nel tempo al di sotto di soglie adeguate, il riaccertamento straordinario da armonizzazione si sarebbe dimostrato come elusivo dell'obbligo di ritenere immediatamente inesigibili già alla data di adozione del PRFP (e quindi concorrente all'obiettivo di riequilibrio) una notevole quantità di residui attivi vetusti ancora iscritti in bilancio e non stralciati a suo tempo col riaccertamento ai sensi dell'art. 243-bis, comma 8, lett. e).
- A causa della massa di residui attivi di difficilissima esazione di cui l'Ente è afflitto, è ragionevole presumere che il FCDE diminuirà nei 30 anni successivi non per l'incasso dei crediti destinato a coprire ma per effetto della cancellazione, a stralcio, cui l'ente sarà costretto, trasformando il disavanzo da armonizzazione (riplanabile in 30 anni) in disavanzo effettivo da ripianare ex 188 e 193 TUEL (cioè non oltre tre anni, salvo quanto disposto dall'art. 188, cfr. recente Sez. autonomie n. 30/2016/QMIG). In caso di impossibilità di ripiano ordinario, al lordo degli altri disavanzi da recuperare (nel caso di specie quantomeno quello da armonizzazione e quello da PRFP), l'Ente si ritroverà in una situazione non altrimenti ripianabile se non dichiarando il dissesto.

- Si rammenta, inoltre, che per gli enti non sperimentatori, il D.lgs. n. 118/2011, come novellato dal D.lgs. n. 126/2014, prevede uno scadenziario logico-temporale simile a quello a suo tempo previsto per gli enti sperimentatori, nel presupposto che gli stessi abbiano già fatto, nel più ampio lasso temporale che hanno avuto a disposizione, in preparazione del riaccertamento straordinario, il rigoroso censimento prodromico necessario alla reimputazione/eliminazione in base alla nuova competenza finanziaria rinforzata. **La sequenza è dunque così articolata: 1) riaccertamento ordinario e approvazione del rendiconto (al 31 dicembre 2014); 2) riaccertamento straordinario “contestuale” (al 1° gennaio 2015) secondo la disciplina ora dettata dall’art. 3, commi 7 e 8, del Dlgs. n. 118/2011 (nonché All. 4/2 dello spesso decreto, § 9.3, specularmente a quella già contemplata dall’art. 14 del decreto sperimentazione); 3) bilancio di previsione/variazione bilancio di previsione o, in caso di esercizio provvisorio, variazione degli stanziamenti e dei residui in corso di gestione.**
- Anche qui, nel riaccertamento straordinario – come era già facilmente desumibile dalla disamina delle sopra richiamate norme, come già per l’art. 14 del decreto sperimentazione – non sono ammesse cancellazioni che non abbiano titolo nella insussistenza tecnica del titolo (obbligazione non perfezionata; “residuo c.d. tecnico”) e nella reimputazione temporale in base alla scadenza, ad eccezione di quelle espressamente contemplate dal principio contabile applicato richiamato (segnatamente «*Non sono oggetto di riaccertamento i residui attivi e passivi al 31 dicembre 2014 che sono stati incassati e pagati prima del riaccertamento straordinario*» i quali, generando cassa, confluiscono in un elemento contabile del risultato di amministrazione attuale ed effettivo che, a differenza del residuo, non deve essere né reimputato né svalutato).

- La nuova contabilità armonizzata, infatti, imponendo la “traduzione” del risultato di amministrazione al 31.12.2013 in una nuova grandezza, ricomputata in base al principio della competenza finanziaria “potenziata” ed al principio prudenziale della svalutazione standard dei crediti (generante il FCDE), può generare un risultato di amministrazione nettamente peggiorativo. **Ciò per due ragioni: la prima è che la redistribuzione temporale di debiti e crediti e la conseguente imputazione alle varie annualità di bilancio può generare un “disavanzo tecnico” (che pure non equivale a violazione del principio del pareggio di bilancio in quanto, in ottica pluriennale, ciascun debito continua ad avere la sua copertura); la seconda riguarda il principio prudenziale della svalutazione standard dei crediti, in base al criterio della riscossione storica.** Mentre nel previgente ordinamento il Fondo svalutazione crediti era affidato al prudente apprezzamento dell’ente, mediante una valutazione in concreto e partita per partita del bilancio, il nuovo istituto obbliga, pressoché senza eccezioni, a costruire un fondo di svalutazione che assume a riferimento unico il criterio della riscossione storica (diversamente calcolata per la sede previsionale e la “competenza” annuale e per la sede consuntiva).
- Idem per fondo rischi (FR) (cfr. SRC Campania n. 240/2017/PRSP → caso Napoli)

- Giova evidenziare che è proprio il **passaggio da un criterio di svalutazione concreto ad uno standard** che rende costituzionalmente ragionevole il largo lasso temporale (30 anni) per ripianare i disavanzi da armonizzazione (diversamente che per le situazioni di conclamato squilibrio attuale e latente a date precedenti il 1° gennaio 2015): infatti, il riequilibrio secondo le regole ordinarie avrebbe potuto portare ad un trattamento eccessivamente rigoroso rispetto allo scopo costituzionale del Legislatore che è quello di garantire l'effettivo rispetto del pareggio di bilancio (art. 81 Cost.), laddove la svalutazione standard porta a ritenere come non riscuotibili crediti che in concreto potrebbero invece avere un "*nomen bonum*" (si pensi a crediti per cui sono stati effettuati regolari atti interruttivi concernenti aziende debtrici *in bonis* e con cui è stato raggiunto un accordo transattivo regolarmente evaso alle scadenze stabilite o ad un consistente credito tributario verso una multinazionale altamente solvibile che si è insediata improvvisamente in un territorio storicamente depresso e con una bassa riscossione volontaria e coattiva).
- Idem per passività e rischi potenziali e non realizzarsi
- Per tale ragione, e quindi in un'ottica costituzionalmente orientata, è ammesso il ripiano trentennale conseguente all'attuazione dei nuovi principi contabili (art. 3, comma 16, D.lgs. 118/2011). Diversamente la legge e i principi generali dell'ordinamento contabile, in primo luogo il principio costituzionale di equilibrio, non consentono che disavanzi effettivi e concreti che si basano su fatti giuridico-contabili antecedenti al 31 dicembre 2013, (data di conversione contabile del risultato di amministrazione per la Regione Campania), ed indipendenti dalla tecnica di contabilizzazione, siano ripianati con metodi diversi da quelli ordinariamente previsti a seconda della gravità dello squilibrio entro tempi nettamente più ridotti, nel rispetto del principio della solidarietà finanziaria tra generazioni (art. 2 Cost.), nonché del principio di ragionevolezza e proporzionalità (art. 3 Cost.).

- In definitiva, la disciplina della transizione verso la nuova contabilità armonizzata si articola nella corretta determinazione di una protasi (il risultato di amministrazione rendicontato secondo le vecchie regole) e la sua traduzione/equivalenza nei termini di cui alla nuova contabilità (basata sul principio della competenza finanziaria potenziata e sulla svalutazione standard dei crediti), che ne costituisce l'apodosi da inserire nel bilancio previsionale e nella gestione già in contabilità armonizzata.
- Infine si osserva quanto segue. Sovrapponendo non solo il momento, ma anche le funzioni di riaccertamento ordinario e straordinario, si finisce per attribuire al riaccertamento da armonizzazione una potenziale funzione elusiva, volta ad accedere a una modalità di ripiano del proprio disavanzo effettivo assai più vantaggiosa (art. 3, comma 16 del D.lgs. n. 118/2011, come richiamata dal decreto di esclusione).
- Questa preoccupazione antielusiva, del resto, è presente allo stesso legislatore che nel D.lgs. n. 118/2011, All. 4/2, punto 9.3, «*Al fine di evitare comportamenti opportunistici*», espressamente vieta di «*effettuare il riaccertamento straordinario dei residui attraverso successive deliberazioni*».
- In proposito, infatti, in conformità alla ormai consolidata giurisprudenza di questa Sezione, si rammenta che il riaccertamento straordinario non può costituire mezzo per eludere il principio costituzionale dell'equilibrio di bilancio, utilizzato per accedere al ripiano trentennale di disavanzi che non hanno causa nel mutamento delle regole di costruzione del bilancio (cfr. da ultimo SRC Campania n. 53/2016/PRSP la precedente SRC Campania n. 250/2015/PRSP, oltre a 228/2015/PRSP, n. 217/2015/PRSP, n. 196/2015/PRSP, n. 162/2015/PRSP).
- **SRC PUGLIA n. 44/2018/PAR su conferma della mera funzione tecnica del riaccertamento straordinario al 1° gennaio 2017 (art.1, comma 848, della legge n.205/2017, c.d. «salva Napoli»)**



CORTE DEI CONTI

Il controllo sui bilanci degli enti locali

Il potere “cautelare” della Corte dei conti col 148-bis





- L'art. 148-bis TUEL prevedendo il blocco dei programmi di spesa, sottende che oggetto non è il documento storico ma il **bilancio in corso, il parametro l'equilibrio attuale** → necessità di aggiornare sempre le irregolarità storiche all'ultima data; parifica, conformità del conto ai principi dell'ordinamento contabile complessivamente inteso
- Effetto: A) Blocco della spesa non obbligatoria (cfr. SRC Campania n. 119/2016/PRSP e n. 26/2015/PRSP); B) parifiche, non parifiche; parifiche parziali con impatto immediato sulle politiche di bilancio regionali, pena incostituzionalità legge successive di bilancio (Governo), di rendiconto (Corte conti in parifica successiva) → cfr. passaggio della sentenza C. cost. n. 49/2018*. Sollevare q.l.c. in parifica successiva e con ricorso del Governo
- Oggetto: i bilanci preventivi ed i rendiconti consuntivi (mezzo) * verifica [...] irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti = **focus sulla attività di gestione della provvista finanziaria (aspetti sostanziali del bilancio)**



Rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali

1. Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti.
2. Ai fini della verifica prevista dal comma 1, le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti accertano altresì che i rendiconti degli enti locali tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente.
3. Nell'ambito della verifica di cui ai commi 1 e 2, l'accertamento, da parte delle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. Qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria.

Finalità: Estratto dalla sent. 40/2014:la natura cautelare della “sanzione”



- «4.6.– In questa prospettiva non ha fondamento neppure l’ulteriore eccezione [...], secondo cui l’intestazione alla Corte dei conti di un tipo di sindacato come quello degli artt. 148, comma 1, e 148-bis [TUEL] non sarebbe compatibile con la particolare autonomia riconosciuta dalle norme costituzionali e dallo statuto e con la natura collaborativa del controllo della Corte dei conti.
- Le considerazioni precedentemente svolte circa la finalità [...] giustificano anche il conferimento alla Corte dei conti di poteri **atti a prevenire con efficacia diretta pratiche lesive** del principio della previa copertura e dell’equilibrio dinamico del bilancio degli enti locali (sentenze n. 266, n. 250 e n. 60 del 2013).»



- Segue: «*Dette misure interdittive non sono*
 - *indici di una supremazia statale* [n.d.r. autonomia \neq legalità che presuppone il parametro e la neutralità del giudice]
 - ***né di un potere sanzionatorio nei confronti degli enti locali*** [n.d.r. la sanzione presuppone il perseguimento di un interesse diverso da quello violato, vale a dire, la pace sociale e la non reiterazione dell'illecito. Qui si ripristina un ordine di funzionamento basato sul principio dell'equilibrio]
 - *neppure sono riconducibili al controllo collaborativo in senso stretto*, [parametri di stretta legalità, condotte necessarie, non *what if analysis* in funzione di best practices]
- ma sono strumentali al rispetto degli «*obblighi che lo Stato ha assunto nei confronti dell'Unione [...]*»
- *In questa prospettiva [...], [detti controlli] [...] possono essere accompagnati anche da misure atte a prevenire pratiche contrarie ai principi della previa copertura e dell'equilibrio di bilancio (sentenze n. 266 e n. 60 del 2013), che ben si giustificano in ragione dei **caratteri di neutralità e indipendenza del controllo di legittimità** della Corte dei conti (sentenza 226 del 1976)» (sentenza n. 39 del 2014).*
- *In particolare, il controllo di legittimità e regolarità contabile attribuito alla Corte dei conti per questi particolari obiettivi si risolve **in un esito dicotomico** (sentenze n. 179 del 2007 e n. 60 del 2013), nel senso che ad esso è affidato il giudizio se i bilanci preventivi e successivi siano o meno rispettosi del [parametro normativo]»*

Il sistema dei controlli di legittimità regolarità sugli enti territoriali: le fattispecie normative principali

- **L'art. 148-bis TUEL** (novella D.L. n. 174/2012) →
- discutibile tecnica normativa, richiama i vecchi comma 166 e ss. dell'art. 1 Legge 266/2005, tra cui il 168 che però è contestualmente abrogato :
- È l'architrave dei controlli sugli enti locali, per il collegamento funzionale con misure di riequilibrio che possono essere conseguenti a titolo "correttivo".
- **Struttura bifasica.** Due accertamenti, il secondo in chiave "conformativa"
- Misure correttive entro cornici temporali e procedurali diverse, sia autodeterminante che "eterodeterminate"
 - 193 TUEL;
 - Dissesto (244 TUEL);
 - "Dissesto guidato" (art. 6, comma 2, D.lgs n. 149/2011)
 - "Piano di riequilibrio pluriennale" (Art. 243-bis e ss. TUEL)
- **Parifica dei rendiconti regionali (art. 1 comma 5 D.L. 174/2012)**, rinvio dinamico agli artt. 39-41 T.U delle leggi sulla Corte dei conti (Regio Decreto 12 luglio 1934, n. 1214).



- L'Organo di revisione, nel sistema della **Legge n. 266/2005, commi 166 e ss., prima, nonché, poi, negli artt. 148 e 148-bis TUEL**, costituisce la principale fonte qualificata di acquisizione di informazioni necessarie al controllo di questa Magistratura («gli organi degli enti locali di revisione economico-finanziaria trasmettono alle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo»),
- e che i suoi doveri d'ufficio, **ex art. 239 TUEL**, vanno inquadrati in un'ottica famulativa e strumentale a tale essenziale controllo di questa Magistratura, e il loro inadempimento, costituisce un grave intralcio alla stessa. Del resto, l'art. 239 TUEL, pone **l'Organo di revisione, nella dinamica dei rapporti Consiglio/organismi amministrativi (onorari e burocratici), in un'ottica speculare all'organo di controllo esterno costituito da questa Magistratura, in modo che la sua azione consenta all'ente (ed in particolare all'organo cui spettano le deliberazioni fondamentali e d'indirizzo) di non incorrere in gravi irregolarità in materia di bilancio e gestione della spesa**, prevenendo squilibri ed evitando la violazione, in primo luogo, del principio di copertura della spesa.
- Casi, quindi di grave irregolarità contabile → **SEGNALARE ALLA CORTE DEI CONTI ED EVENTUALMENTE RILASCIARE PARERE NEGATIVO O CONDIZIONATO**:
 - Mancata fornitura di informazioni e documenti richiesti (ad es. elenco del contenzioso, con certificazione se in "debito" sia o meno censito in bilancio)
 - Termini troppo stringenti, di fatto o per regolamento di contabilità, per la resa dei pareri bilancio. Si rammenta che il regolamento di contabilità è un atto normativo secondario assoggettato a principio (legge e costituzionale) di ragionevolezza, il quale non può disciplinare la procedura in modo tale da impedire lo svolgimento di fatto di fasi essenziali del procedimento di formazione degli atti. Nel caso di specie, si segnala altresì l'art. 227, comma 2, TUEL, ai sensi del quale «Il rendiconto della gestione è deliberato entro il 30 aprile dell'anno successivo dall'organo consiliare, tenuto motivatamente conto della relazione dell'organo di revisione. La proposta è messa a disposizione dei componenti dell'organo consiliare prima dell'inizio della sessione consiliare in cui viene esaminato il rendiconto entro un termine, non inferiore a venti giorni, stabilito dal regolamento di contabilità».

- L'art. 193 del TUEL enuncia l'obbligo di verifica degli equilibri per i quali spetta all'Organo di revisione esprimere parere sull'eventuale proposta di deliberazione di variazione da sottoporre al Consiglio.
- I responsabili dei servizi ed il responsabile del servizio finanziario dovranno formulare apposite relazioni sullo stato di attuazione degli accertamenti e degli impegni e sulla sussistenza di eventuali debiti fuori bilancio.
- Il Consiglio, tranne diversa periodicità prevista dal regolamento di contabilità, ed almeno entro il 31 luglio, deve provvedere a dare atto del permanere degli equilibri di competenza e di cassa e, in caso di accertamento negativo, adottare le misure necessarie per ripristinare il pareggio qualora i dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo:
 - di gestione di competenza;
 - di amministrazione;
 - di cassa;
 - nella gestione dei residui.
- La mancata adozione del provvedimento di riequilibrio da parte del Consiglio, è parificata alla mancata approvazione del bilancio di previsione.

Natura del controllo alla fine di questa evoluzione (C. cost. sent. 40/2014)



- **L'art. 148, comma 1, TUEL**, definisce una species di controllo (quello sui controlli interni), fornendo l'indizio sul genus ("nell'ambito del controllo di legittimità e regolarità delle gestioni"): il sindacato sui bilanci degli enti locali come controllo finanziario di legittimità e regolarità → Conferma della Corte che parla di "**controllo dicotomico**", non più collaborativo in senso stretto (sent. 60/2013) = **parametro norma come giudizio ipotetico predefinito (area della certezza giuridica, non del discrezionale)**
- **L'art. 148-bis TUEL: Giustificazione costituzionale. Strumentalità** alla logica del PSC e vincoli finanziari concordati dall'Italia in ambito comunitario e i criteri attraverso cui lo Stato ripartisce la portata delle restrizioni tra gli enti del settore pubblico allargato (sent. 40/2014).
Norme che si «pongono in regime di strumentalità» (finalità)
 - alla disciplina europea e al coordinamento della finanza pubblica allargata
 - con gli **artt. 81, quarto comma, e 117, terzo comma, Cost.**

Specificazione dei **parametri normativi ordinari** del controllo:

- verifica obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno;
- osservanza della finalizzazione dell'indebitamento ad investimento (art. 119, sesto comma, Cost.);
- sostenibilità dell'indebitamento;
- assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti

- impatto sui rendiconti degli enti locali delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici e di servizi strumentali

Prima pronuncia → Accertamento di

- 1) squilibri economico finanziari,
- 2) mancata copertura di spese,
- 3) mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno
- 4) violazione di norme finalizzate a garantire regolarità gestione finanziaria (esempio: il difetto assoluto di trasparenza o di coerenza della contabilità interna con le base dati che gli enti sono tenuti ad alimentare) in grado di pregiudicare gli equilibri

comporta **ex lege** per enti interessati:

- obbligo di adottare, entro 60 giorni da comunicazione deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio;

Seconda pronuncia → dopo 60 gg. Almeno.

A) Accertamento i) pervenimento misure; ii) idoneità dinamica delle misure correttive (libere nel contenuto, salvo non siano necessitate dai fatti) a rimuovere

1) **Rispristinare** gli equilibri economico finanziari/ copertura di spese,

2) mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno (se non accertato già con la prima in modo definitivo)

3) Rimozione situazioni di violazione di norme finalizzate a garantire regolarità gestione finanziaria (altro esempio: il conto terzi) in grado di pregiudicare gli equilibri

B) Accertamento mancata copertura di competenza ma anche alla sostenibilità dinamica (cassa) →

C) “Sanzione” legale (non discrezionale. Automatica): preclusione attuazione programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della sostenibilità finanziaria (il termini di riferisce alla copertura di competenza ma anche alla sostenibilità dinamica con la passa). Blocco della spesa non obbligatoria: residui passivi; specifici obblighi legali e contrattuali; nuove prestazioni necessarie ad evitare un danno certo ed attuale all'ente. **No spesa “vincolata”** (cfr. SRC Campania n. 119/2016/PRSP e n. 26/2015/PRSP; prossimo caso oggetto di discussione e decisione. Tenete d'occhio banca dati SCR Campania)



SRC Campania n. 107/2017/PRSP → blocco della spesa comune di Napoli.

A) **Ratio.** Nelle more di un adeguato riequilibrio, si rischia di determinare il blocco della economia costruita attorno al bilancio pubblico, da un lato, determinando il rifiuto dei fornitori di erogare ulteriori beni e servizi all'amministrazione per la constatata insostenibilità finanziaria della spesa, dall'altro di penalizzare l'erogazione beni e servizi la cui erogazione a cittadini è necessaria e costituzionalmente doverosa. La Repubblica, infatti, nelle sue varie articolazioni (art.114 Cost.) non può sottrarsi, giova ripetere, per ragioni finanziarie, all'erogazione di prestazioni che sono costituzionalmente necessarie (in quanto afferenti ai "livelli essenziali delle prestazioni" concernenti i diritti civili e sociali ai sensi dell'art. 117, 2° c. lett. m e 120 comma 2 Cost.). E, infatti, «la garanzia dei diritti incompressibili ad incidere sul bilancio, e non l'equilibrio di questo a condizionarne la doverosa erogazione» (Corte costituzionale, sentenza n. 275/2016).

B) Rapporto con altre procedure. Poiché non necessità di un squilibrio strutturale per essere attivato, nonché per il carattere cautelare della misura, volto ad evitare il peggioramento di situazioni di squilibrio variamente manifestate, tale procedura di controllo può essere avviata anche nell'ambito di altre che non si focalizzano sulla legittimità del bilancio annualmente adottato, ma sulla legittimità/regolarità della cornice giuridica scelta per il rientro,

C) Il concetto di "misura correttiva" nella continuità della decisione di bilancio. Le misure correttive sono costituite dalla **correzione delle scritture contabili** e per l'effetto da una **corretta rimodulazione del bilancio di previsione**, che costituisce lo strumento di correzione naturale degli squilibri e su cui, infatti, si scarica l'effetto di un eventuale blocco della spesa.

La valutazione di adeguatezza delle misure dunque, si impunta principalmente sul bilancio di previsione e preliminarmente sulle rettifiche scritturale (rendiconto e contabilità pregressa) che ne costituiscono la premessa contabile. Del resto, è la Corte costituzionale a ricordare che, in considerazione del principio della continuità di bilancio e degli esercizi finanziari (sentenza n. 274/2017), per porre rimedio a queste situazioni di conflitto tra gestione ed equilibrio di bilancio, emerse in sede di rendiconto o comunque in corso di gestione, lo strumento è quello «dell'adozione di appropriate variazioni del bilancio di previsione» (sentenza n. 250/2013).



- a) oggetto e presupposto (concetto di misure correttive) nonché natura cautelare del “blocco della spesa” nel contesto della giurisdizione “unitaria” della Corte dei conti;
- b) rapporto con procedure di controllo su piani di rientro “straordinari” (PRFP o dissesto);
- c) effetto del blocco della spesa: carattere “generale” del blocco (esteso a tutta la spesa discrezionale) e non bloccabilità della spesa obbligatoria e dei LEP;
- d) equiparazione dello stato di “blocco” alla gestione provvisoria per l’assenza di bilancio;
- e) interpretazione dell’art. 1, comma 814, della L. n. 205/2017, su applicazione retroattiva dell’art. 2, comma 6, D.L. 78/2015, sulla finanziabilità del FCDE tramite il FAL;
- f) calcolo del “maggiore disavanzo” post riaccertamento straordinario per gli enti in stato di predissesto, f) condizioni per la legittimità dell’alienazione di beni immobili; valutazione della congruità delle previsioni di entrata da alienazioni patrimoniali

- **OGGETTO: il bilancio.** Pertanto, tale giurisdizione consiste essenzialmente nel **potere generale di accertare illegittimità/irregolarità che inficiano il bilancio** nella suo svolgimento dinamico (rendicontazione/programmazione) e si dipanano attorno alla regola fondamentale del suo equilibrio e dei suoi corollari.
- **PARAMETRO: la legalità finanziaria.** Infatti, «*Esattamente come il diritto non può non essere ragionevole, il bilancio, qualsiasi bilancio non può non essere in equilibrio (come la stessa etimologia dell'istituto evoca) ed è questa la ragione per cui tale precetto costituisce la misura stessa della ragionevolezza delle prescrizioni giuridiche che riguardano il bilancio e, poi, dei suoi contenuti adottati con legge o con atto amministrativo*».
- Quando tale cognizione riguarda il bilancio degli enti locali, come è noto adottato in forma amministrativa, il potere di cognizione dell'atto giuridico bilancio (nella sua forma rendicontativa e programmatica) – a garanzia della sua effettività – è presidiato dal “rimedio”, del c.d. bocco della spesa.



- nelle more di un adeguato riequilibrio, si rischia di determinare il blocco della economia costruita attorno al bilancio pubblico, da un lato, determinando il rifiuto dei fornitori di erogare ulteriori beni e servizi all'amministrazione per la constatata insostenibilità finanziaria della spesa, dall'altro di penalizzare l'erogazione beni e servizi la cui erogazione a cittadini è necessaria e costituzionalmente doverosa. La Repubblica, infatti, nelle sue varie articolazioni (art.114 Cost.) non può sottrarsi, giova ripetere, per ragioni finanziarie, all'erogazione di prestazioni che sono costituzionalmente necessarie (in quanto afferenti ai "livelli essenziali delle prestazioni" concernenti i diritti civili e sociali ai sensi dell'art. 117, 2° c. lett. m e 120 comma 2 Cost.). È, infatti, **«la garanzia dei diritti incompressibili ad incidere sul bilancio, e non l'equilibrio di questo a condizionarne la doverosa erogazione» (Corte costituzionale, sentenza n. 275/2016).**
- Ordinanza n. 81/2018/PRSP

3. Il rapporto con altre procedure di controllo



. Poiché non necessita di un squilibrio strutturale per essere attivato, nonché per il carattere cautelare della misura, volto ad evitare il peggioramento di situazioni di squilibrio variamente manifestate, tale procedura di controllo può essere avviata anche nell'ambito di altre che non si focalizzano sulla legittimità del bilancio annualmente adottato, ma sulla legittimità/regolarità della cornice giuridica scelta per il rientro:

- per verificare la “congruità” degli obiettivi e dei mezzi nonché della sua esecuzione (PRFP ex art. 243-bis e ss. TUEL),
- per avviare un regime straordinario di governo dello squilibrio (dissesto guidato, ex art. 6, comma 2, D.lgs. n. 149/2011), data l'impossibilità di provvedervi ai sensi e per gli effetti degli artt. 193 e 194 TUEL.

4. Il concetto di “misura correttiva” nella continuità della decisione di bilancio.



Le misure correttive sono costituite

- dalla correzione delle scritture contabili e
- per l'effetto da una corretta rimodulazione del bilancio di previsione, che costituisce lo strumento di correzione naturale degli squilibri e su cui, infatti, si scarica l'effetto di un eventuale blocco della spesa.

La valutazione di adeguatezza delle misure dunque, si impunta principalmente sul bilancio di previsione e preliminarmente sulle rettifiche scritturale (rendiconto e contabilità pregressa) che ne costituiscono la premessa contabile. Del resto, è la Corte costituzionale a ricordare che, in considerazione del **principio della continuità di bilancio e degli esercizi finanziari (sentenza n. 274/2017)**, per porre rimedio a queste situazioni di conflitto tra gestione ed equilibrio di bilancio, emerse in sede di rendiconto o comunque in corso di gestione, lo strumento è quello «*dell'adozione di appropriate variazioni del bilancio di previsione*» (sentenza n. 250/2013).

5. Effetti indiretti e collaterali del blocco della spesa previsti dall'ordinamento giuridico



. In buona sostanza, la procedura di “blocco della spesa” si innesta nel ciclo di bilancio per verificare la congruità delle misure di salvaguardia adottate e, in caso di inadeguatezza delle stesse, può determinare l'accertamento di una situazione giuridica coincidente con un bilancio “*tamquam non esset*”, poiché riduce l'autorizzazione di spesa in termini a equivalente a quello della gestione provvisoria, in quanto l'inadeguatezza delle misure non è stata in grado di eliminare la situazione di squilibrio. Ne consegue la necessità dell'ente di rideterminarsi nei tempi di legge: in proposito una situazione siffatta si inquadra nell'ambito dell'art. 193, u.c., TUEL, il quale stabilisce che la mancata approvazione dei provvedimenti di riequilibrio (in relazione a disavanzi, anche presunti, debiti fuori bilancio o fondo crediti di dubbia esigibilità inadeguati) equivale alla mancata approvazione del bilancio di previsione o del rendiconto (cfr. art. 141 comma 2 e 188 comma 1 TUEL). L'accertamento negativo della Corte dei conti in ordine alle misure correttive comporta dunque il riscontro della permanenza della situazione di squilibrio originaria, con il conseguente regime giuridico in tal caso previsto dalla legge, sia per quanto riguarda la gestione provvisoria, sia per quanto riguarda l'obbligo di provvedere al ripristino degli equilibri (con la conseguenza dello scioglimento degli organi in caso di mancata adozione del bilancio nei tempi previsti).

- **1.. Il presupposto del difetto di copertura e della sostenibilità finanziaria alla prova del principio di unità del bilancio.** Quanto all'effetto del blocco della spesa, il difetto di copertura o di sostenibilità finanziaria cui si riferisce la legge non può che attenersi alla spesa di bilancio complessivamente intesa, non essendo, quindi, necessaria una correlazione diretta tra questa ed entrate specifiche in contrasto col principio di unità del bilancio (pena una sostanziale *interpretatio abrogans* dell'art. 148-bis TUEL.); per tale ragione, il blocco non può colpire singoli e determinati programmi di spesa in funzione di specifiche coperture (per competenza e per cassa) isolabili, ma deve avere un effetto "costrittivo" sulla spesa che è frutto di scelte discrezionali dell'ente medesimo per la quale non sussiste, unitariamente, la copertura e/o la sostenibilità finanziaria.
- Né si può ritenere che l'art. 148-bis, comma 3, TUEL si riferisca alla spesa esclusivamente alla spesa "vincolata", cioè finanziata con risorse accantonabili in fondi e virtualmente collegabile a specifiche fonti di finanziamento. Ciò in considerazione del fatto che il blocco della spesa, per le finalità cui risponde, non può determinare l'interdizione propria di una spesa tipicamente obbligatoria come quella vincolata, per cui sussiste un obbligo che precede la decisione di bilancio e che ove bloccata finirebbe per frustrare il carattere "pubblico" dello stesso, con la lesione di interessi costituzionalmente rilevanti rispetto ai quali, invero, il precetto dell'equilibrio si pone a presidio.
- Inoltre, poiché il giudizio di controllo è un'attività decisionale "dicotomica" (Corte costituzionale, sent. n. 60/2013) di una magistratura, agganciata a parametri oggettivi di legge, esso non concorre alla determinazione dei contenuti del "bene pubblico" bilancio (Corte Cost., sentenze n. 184/2016, n. 228/2017 e n. 247/2017). Per l'effetto la pronuncia della Corte: a) non può che applicare la legge e, quindi, non può precludere spesa obbligatoria in base alla stessa; b) non può "selezionare" i singoli contenuti/programmi del bilancio la cui attuazione è preclusa, ma deve riferirsi indistintamente a tutta la spesa discrezionale.
- **2. Il concetto di spesa obbligatoria esteso dalla spesa vincolata ai LEP.** Il concetto di spesa obbligatoria non si riferisce solo alla spesa per cui sussiste un titolo che per legge impegna il bilancio (titolo giuridico che può essere, a sua volta, legale o contrattuale) in presenza di una obbligazione che, *iure privatorum*, «*quo necessitate adstringimur alicuius rei solvendae secundum iura nostrae civitatis*». La spesa "obbligatoria", in diritto pubblico, e per il bilancio, può attenersi ad obbligazioni non ancora sorte ma che allo stesso tempo non possono non essere contratte alla stregua delle funzioni intestate all'ente e al principio di preservazione del patrimonio. Il concetto di tale genere di spesa è, del resto, declinato e coincide con le obbligazioni che possono essere onorate e contratte in caso di esercizio provvisorio (cfr. art. 163 comma 2 TUEL e All. 4/2 al D.lgs. n. 118/2011, punto 8.3 e 8.4).
- Inoltre, poiché la Repubblica, nelle sue varie articolazioni (art. 114 Cost.) non può sottrarsi, per ragioni finanziarie, all'erogazione di prestazioni che sono costituzionalmente necessarie (in quanto afferenti ai "livelli essenziali delle prestazioni" concernenti i diritti civili e sociali ai sensi dell'art. 117, 2° c. lett. m e 120 comma 2 Cost.), il blocco della spesa non può altresì colpire la spesa costituzionalmente necessaria (art. 117, comma 2, lett. m Cost.), tra cui, in particolare, in relazione alle funzioni svolte dagli enti locali, la spesa per i livelli di prestazioni sociali la cui erogazione è rimessa agli enti locali (LEPS), nei termini oggi disciplinati dalla L. n. 328/2000. Per tali ragioni, l'esito del controllo non può precludere l'erogazione di prestazioni costituzionalmente necessarie, che l'ente, anche in condizioni di squilibrio, deve continuare ad assicurare, adoperandosi per assegnare la priorità alle spese in questione con le risorse disponibili, trattandosi anche in questo caso di spesa obbligatoria.
- **3. Effetti indiretti e collaterali del blocco della spesa previsti dall'ordinamento giuridico.** In buona sostanza, la procedura di "blocco della spesa" si innesta nel ciclo di bilancio per verificare la congruità delle misure di salvaguardia adottate e, in caso di inadeguatezza delle stesse, può determinare l'accertamento di una situazione giuridica coincidente con un bilancio "*tamquam non esset*", poiché riduce l'autorizzazione di spesa in termini a equivalente a quello della gestione provvisoria, in quanto l'inadeguatezza delle misure non è stata in grado di eliminare la situazione di squilibrio. Ne consegue la necessità dell'ente di rideterminarsi nei tempi di legge: in proposito una situazione siffatta si inquadra nell'ambito dell'art. 193, u.c., TUEL, il quale stabilisce che la mancata approvazione dei provvedimenti di riequilibrio (in relazione a disavanzi, anche presunti, debiti fuori bilancio o fondo crediti di dubbia esigibilità inadeguati) equivale alla mancata approvazione del bilancio di previsione o del rendiconto (cfr. art. 141 comma 2 e 188 comma 1 TUEL). L'accertamento negativo della Corte dei conti in ordine alle misure correttive comporta dunque il riscontro della permanenza della situazione di squilibrio originaria, con il conseguente regime giuridico in tal caso previsto dalla legge, sia per quanto riguarda la gestione provvisoria, sia per quanto riguarda l'obbligo di provvedere al ripristino degli equilibri (con la conseguenza dello scioglimento degli organi in caso di mancata adozione del bilancio nei tempi previsti).



CORTE DEI CONTI

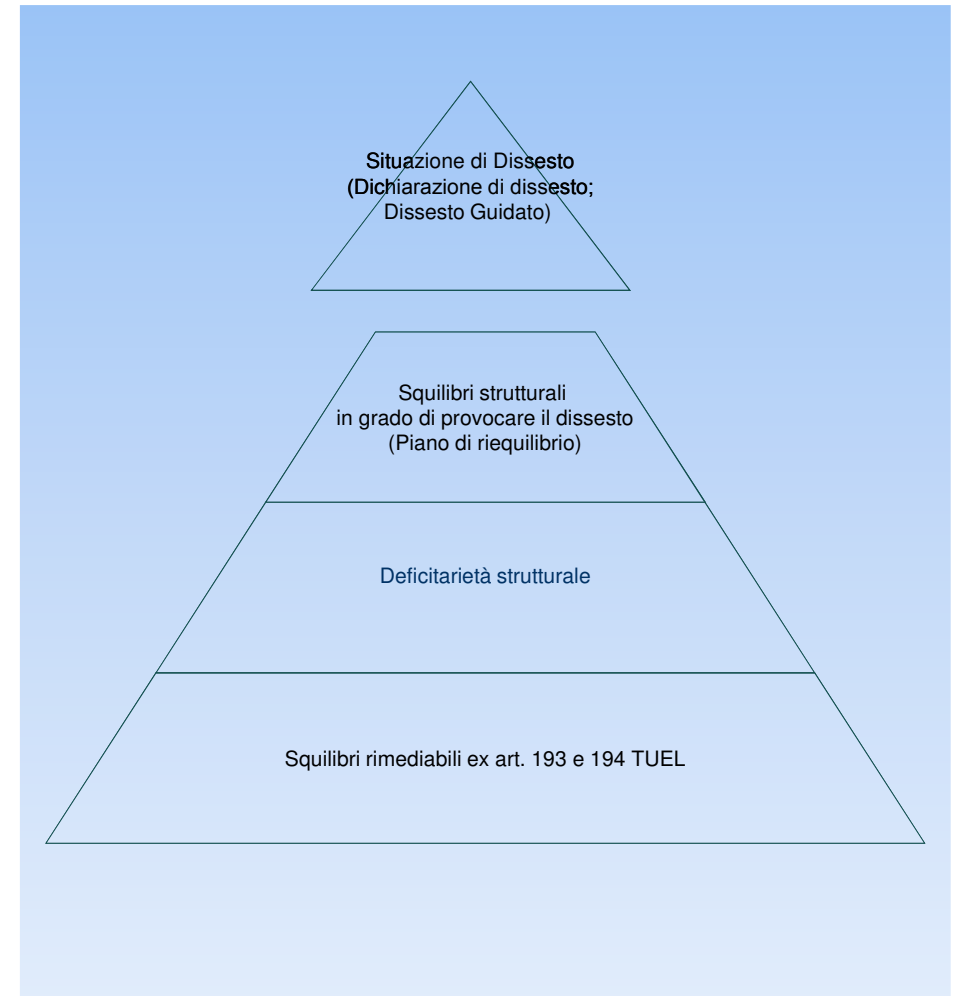
PRFP, dissesto guidato e dissesto

Disciplina contabile della crisi dell'ente locale



IL QUADRO DEI RIMEDI AGLI SQUILIBRI FINANZIARI

- Le misure previste prendono le mosse da quelle per il **ripiano dei debiti**, nonché dell'eventuale **disavanzo di amministrazione** e da quelle necessarie per il ripristino del pareggio, laddove si prevedono disavanzi di gestione o di amministrazione per squilibri della gestione di competenza o dei residui.
- Di maggiore spessore sono gli interventi previsti per le condizioni di deficitarietà strutturale (presidiati da controlli ministeriali)
- e ancor più quelli in tema di dissesto.
- In tale sistema articolato e tendenzialmente completo si è, quindi, inserita la procedura del cosiddetto "dissesto guidato" di cui all'art. 6, comma 2, del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149 che, prima dell'ultimo intervento normativo recato dal D.L. n. 174/2012 (Procedura di riequilibrio), rappresentava il rimedio di chiusura di un sistema di salvaguardia delle gestioni degli enti locali.







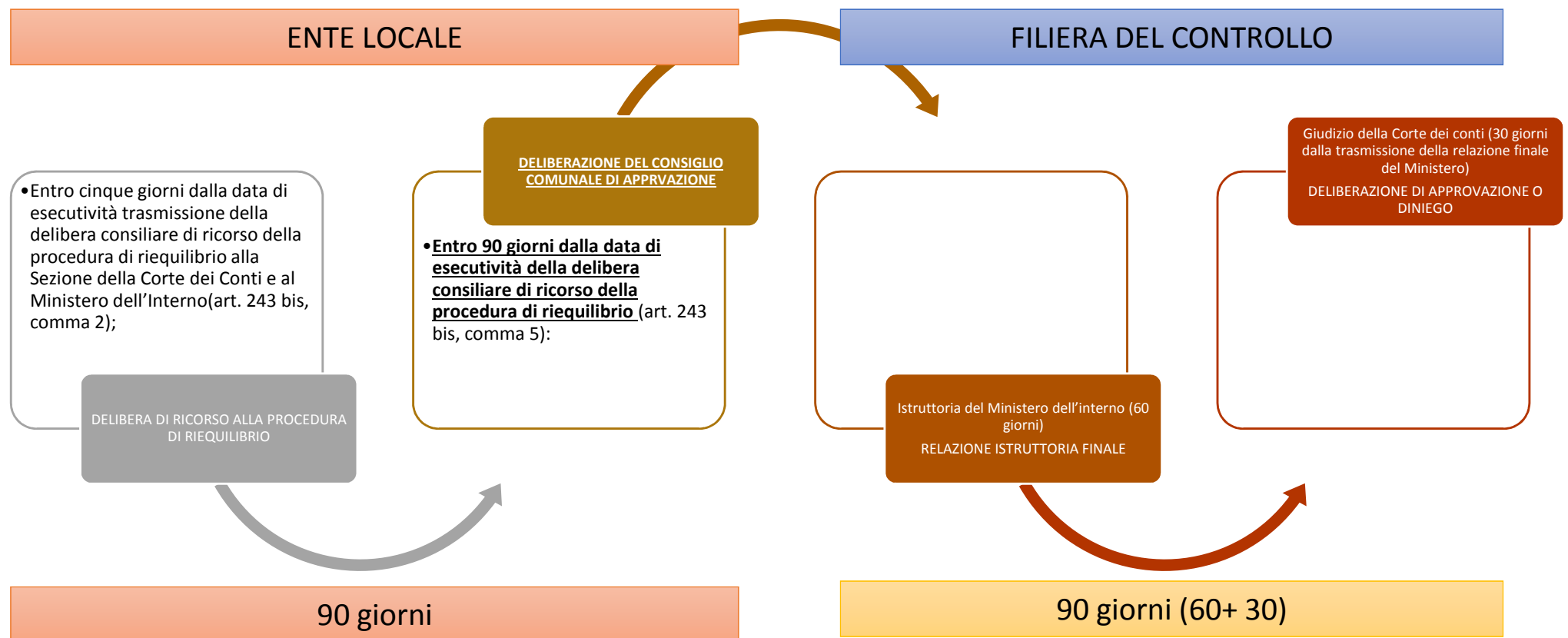
- Sono necessarie **tre pronunce** della Sezione regionale di controllo La norma dettata dall'art. 6, comma 2, del D.lgs. n. 149/2011 individua pertanto tre fasi:
 - 1) **Accertamento di violazioni** degli obiettivi della finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell'ente locale in grado di provocarne il dissesto finanziario → in tal caso la Sezione regionale di controllo emette specifica pronuncia ed **assegna all'ente locale un termine per l'adozione delle necessarie misure correttive**;
 - 2) **Accertamento della efficacia della misure correttive**. Scaduto il termine, la Sezione regionale di controllo verifica l'adozione delle necessarie misure correttive, La verifica può concludersi con una mera presa d'atto dell'adozione (e dell'efficacia) delle misure. Nel caso di mancata/inefficace adozione delle misure correttive, si provvede alla la trasmissione degli atti al Prefetto ed alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica.
 - 3) **Terza delibera**: accertamento del perdurare dell'inadempimento da parte dell'ente locale delle misure correttive e la sussistenza delle condizioni di cui all'articolo 244 TUEL. Anche questa viene comunicata al **Prefetto, il assegna al Consiglio, con lettera notificata ai singoli consiglieri, un termine non superiore a venti giorni per la deliberazione del dissesto**. Decorso infruttuosamente il termine di cui al precedente periodo, il Prefetto nomina un commissario per la deliberazione dello stato di dissesto

- **il PRFP non determina una separazione dei bilanci e**
- **comporta solo la temporanea e transitoria sospensione delle procedure esecutive** al fine di verificare le condizioni di perseguibilità della gestione unitaria, il dissesto, concepito per garantire in ogni caso la prosecuzione dell'attività amministrativa e l'erogazione delle prestazioni costituzionalmente necessarie, ove dichiarato (art. 246 TUEL o art. 6, comma 2, D.lgs. n. 118/2011) o determinatosi ex lege (art. 243-quater comma 7 TUEL)
- Il dissesto invece implica: a) la sospensione ed estinzione delle procedure esecutive nonché il divieto di nuove azioni esecutive individuali, instaurando la par condicio creditorum (art. 248 comma 2, , art. 254 comma 3, art. 255 comma 12, artt. 256-258 TUEL); b) l'isolamento dal bilancio della parte squilibrata e la sua gestione separata, di modo che le passività pregresse non gravino automaticamente sulla parte in bonis (come si desume dall'art. 255, comma 11 e dall'art. 268-bis u.c. TUEL, la separazione di bilancio è presupposta dalla legge). Il dissesto, infatti, affida la gestione del bilancio "dissestato" ad un organo amministrativo sostitutivo, nell'ottica dell'art. 120 Cost. (art. 252 TUEL); c) l'approvazione di un separato "bilancio stabilmente riequilibrato" (art. 259 e ss. TUEL, da ora innanzi BSR, secondo uno schema fondamentale che viene approvato in via amministrativa dal Ministero dell'interno) che, eliminate le cause del suo squilibrio, è in grado di garantire l'ordinaria erogazione di "funzioni e servizi indispensabili".



- L'art. 243-quater, comma 7, TUEL stabilisce la **giurisdizione di controllo della Corte dei conti sull'atto amministrativo generale** tramite cui viene dato avvio al riequilibrio finanziario pluriennale nonché sulla sua successiva attuazione (integra il diritto sul bilancio, applicabile a previsione, determinando la misura di disavanzo da applicare e fornisce il parametro di misurazione dell'adempimento del piano di rientro).
- Il Piano di riequilibrio finanziario pluriennale (da ora innanzi PRFP) è uno strumento a mezzo del quale si dà corso ad una procedura di salvaguardia degli equilibri di bilancio degli enti locali, procedura peraltro straordinaria rispetto a quella ordinaria contemplata dell'art. 40 D.lgs. n. 118/2011, prevedendo misure (mezzi di ripiano) e tempi più lunghi di quelli ordinari (art. 188, 193 e 194 TUEL). Tale procedura, tra l'altro, oltre ad essere **straordinaria**, come già la procedura di dissesto, è anche **speciale** rispetto a quest'ultima, condividendone uno dei presupposti, ma determinando effetti strutturali, sul bilancio, diversi.
- Il **comune presupposto consiste nell'insolvenza giuridico-finanziaria**, vale a dire, nell'accertamento di uno squilibrio strutturale che impedisce all'ente di dare "validamente" copertura e soddisfazione alle pretese creditorie, pretese per le quali la legge richiede solo vi siano civilisticamente i requisiti della "liquidità" ed della "esigibilità", non anche il carattere della certezza e/o della intraneità al bilancio: in questo modo la crisi dell'ente territoriale può essere determinata anche da debiti "fuori bilancio" o passività dalla consistenza "incerta" (ma il cui rischio sia peraltro atualizzabile e liquidabile in modo congruo) → c.d. dissesto per ragioni finanziarie
- Entrambe le procedure mirano a garantire il **principio di continuità dell'amministrazione**, che si fonda anzitutto sul dovere della Repubblica di garantire i LEP, ai sensi dell'art. 117, comma 2, lett. m Cost.. Sia "predissesto" che dissesto, in altre parole, sono espressione procedurale del principio di necessità delle istituzioni e del carattere pubblico del bilancio, tramite il quale si realizzano i fini della comunità e si garantisce il buon fine della vita associata.
- Le due procedure pongono le condizioni per la gestione della crisi tramite strumenti speciali, in un caso nell'unità di bilancio (PRFP) nell'altro con la separazione dal bilancio annualmente programmato del carico di passività proveniente dal passato (dissesto)

IL PIANO DI RIEQUILIBRIO FINANZIARIO. ASPETTI PROCEDURALI



IL PIANO DI RIEQUILIBRIO FINANZIARIO. LA PERENTORIETA' DEL TERMINE DI APPROVAZIONE (243 BIS, COMMA 5, DEL TUEL)

È un termine fondamentale e **perentorio**, la cui inosservanza produce *ipso iure* gli effetti di cui all'art. 243 quater, comma 7, effetti sottratti alla disponibilità dell'ente che al verificarsi della fattispecie ipotizzata non può revocare la delibera di accesso alla procedura e non può che dichiarare il dissesto.

- (cfr. Deliberazione n. 22/SEZAUT2013/QMIG, prima ancora deliberazione Sez. controllo Regione siciliana n. 28/2013/PRSE e SS.RR. In speciale composizione n. 5/2013/EL);

La constatazione della mancata o tardiva presentazione del Piano di riequilibrio afferisce alla fase istruttoria di competenza della Commissione ministeriale per la stabilità finanziaria di cui all'art. 155 TUEL che ne dà comunicazione alla competente Sezione regionale per il conseguente accertamento.

- (Delib. N. 22/SEZAUT/2013/QMIG)

IL PIANO DI RIEQUILIBRIO FINANZIARIO. EFFETTI IMMEDIATI DEL RICORSO ALLA PROCEDURA.

Il ricorso alla procedura di riequilibrio sospende il potere della Sezione regionale di controllo di attivare la procedura di cui all'art 6, comma 2 d.lgs. 149/2011

- (art. 243 bis, comma 3, TUEL);

Le procedure esecutive promosse dai terzi nei confronti dell'Ente sono sospese sino alla data di approvazione o di diniego del piano di riequilibrio

- (art. 243 bis, comma 4, TUEL)

LA SOSPENSIONE DELLE PROCEDURE ESECUTIVE

Va necessariamente sospeso un **giudizio di ottemperanza** con il quale il creditore di un Comune ha chiesto l'esecuzione di alcuni decreti ingiuntivi, nel caso in cui il Comune stesso abbia formalmente dato avvio alla procedura di approvazione del piano di riequilibrio finanziario pluriennale, ai sensi dell'art. 243 *bis* del TUEL, ed abbia inviato il medesimo creditore ad aderire alle condizioni previste dal predetto Piano; infatti, il giudizio di ottemperanza deve essere equiparato alle procedure esecutive ai fini dell'applicabilità dell'art. 243 *bis*, comma 4, TUEL, in ragione della necessaria tutela della "par condicio creditorum"

(TAR Lazio - Roma, SEZ. II bis - ordinanza 2 gennaio 2015 n. 9, conforme ex multis Cons. Stato, Sez. IV, 19 gennaio 2012, n. 226 e T.A.R. Sicilia - Catania, sentenze nn. 1153/2012 e 4/2013, T.A.R., Calabria 26 febbraio 2013)

Il Piano di riequilibrio finanziario. Effetti del ricorso alla procedura. La sospensione delle procedure esecutive

- **L'esigenza di tutela dei creditori. La perentorietà del termine.**
- La pronta attivazione del dissesto –che l'art. 243 quater, comma 7, individua quale esito della mancata adozione del piano di riequilibrio nel termine perentorio di 60 giorni (ora 90 giorni, *n.d.r.*)– è anche il mezzo per ristabilire le condizioni di tutela per i creditori (i cui mezzi di tutela sono sospesi sino all'approvazione del piano) e di *par condicio* tra gli stessi, poiché solo il dissesto evita “che la soddisfazione dei creditori, a causa del limitato patrimonio dell'ente, abbia luogo in favore di coloro qui primi veniunt, sulla base di circostanze contingenti, quali la consistenza delle somme giacenti presso il tesoriere e la durata del giudizio su cui si forma il giudicato” (Consiglio di Stato, Adunanza Plenaria, n.4/1998).

Giurisprudenza della Sez. di controllo per la Regione siciliana.

Il Piano di riequilibrio finanziario. Effetti del ricorso alla procedura. La sospensione delle procedure esecutive

- Esiste un problema di costituzionalità della norma o dei combinati disposti che consentono una continua postergazione del termine per l'approvazione del Piano di riequilibrio?

Non appare fuori luogo rammentare quella giurisprudenza costituzionale ([sentenza n. 186/2013](#)) che ha censurato il blocco *ex lege* (art. 1, co. 151 legge 220/2010) delle **procedure esecutive nei casi di adozione dei c.d. piani di rientro dei disavanzi sanitari**.

«...Questa Corte ha più volte affermato che un intervento legislativo – che di fatto svuoti di contenuto i titoli esecutivi giudiziali conseguiti nei confronti di un soggetto debitore – può ritenersi giustificato da particolari esigenze transitorie qualora, per un verso, siffatto svuotamento sia limitato ad un **ristretto periodo temporale** (sentenze [n. 155 del 2004](#) e [n. 310 del 2003](#)) e, per altro verso, le disposizioni di carattere processuale che incidono sui giudizi pendenti, determinandone l'estinzione, siano controbilanciate da disposizioni di carattere sostanziale che, a loro volta, **garantiscano, anche per altra via che non sia quella della esecuzione giudiziale, la sostanziale realizzazione dei diritti** oggetto delle procedure estinte (sentenze [n. 277 del 2012](#) e [n. 364 del 2007](#))»

- In definitiva, il controllo della Corte dei conti sul PRFP può intervenire, ai sensi dell'art. 243-quater, comma 7, in **tre momenti successivi**: obbligatoriamente in fase di accesso (determinando il venir meno della sospensione delle azioni esecutive in caso di omologazione), mentre, ove necessario, in fase di attuazione e scadenza del termine finale del PRFP, per rilevare l'eventuale scostamento dagli obiettivi intermedi e finali. L'esito negativo del controllo comporta infatti l'avvio della parallela procedura di dissesto guidato, ai sensi dell'art. 6, comma 2, del D.lgs. n. 149/2011 (e degli altri effetti di legge). In tali eventualità, la procedura di dissesto guidato partirebbe direttamente dal suo momento terminale, con l'assegnazione da parte del Prefetto, con lettera notificata ai singoli consiglieri, di un termine non superiore a venti giorni per la deliberazione del dissesto (con l'effetto che è quindi precluso l'accesso ad un nuovo PRFP).
- Il controllo che effettua la Corte comporta, in tutte le ipotesi contemplate, un giudizio di accertamento sulla situazione contabile dell'ente e sulla congruità della procedura di salvaguardia intrapresa e, in caso di esito negativo (qualificato in termini di incongruità, grave e reiterato inadempimento, mancato raggiungimento dell'obiettivo finale nel tempo previsto), la legge prevede ipso iure la conseguenza del dissesto. Il dissesto "automatico" (cfr. la pronuncia nomofilattica n. 13/SEZAUT/2013/QMIG) previsto dall'art. 243-quater comma 7 costituisce in buona sostanza una terza fattispecie, legale e tipica, di avvio della procedura concorsuale e di separazione dei bilanci, sulla base di presupposti che si collegano, per derivazione, su quelli previsti dall'art. 244 TUEL.



1. Deliberazione di adesione procedura
2. Approvazione del Piano di Riequilibrio Finanziario Pluriennale entro 60 gg dall'adesione (max 10 anni)
3. Esame del Piano di Riequilibrio da parte della Commissione nìministeriale ex art. 155 del TUEL (art. 243-ter TUEL) → **leggere linee guida SA n. 5/SEZAUT/2018/INPR**
4. Istruttoria e relazione su Piano (Commissione ex art. 155 Tuel)
5. Deliberazione di accertamento tardività
Approvazione/Diniego Piano (Corte dei Conti)



Descrizione dei fattori di squilibrio → disavanzo sostanziale ante litteram

Parte I → L'obiettivo di riequilibrio

- Disavanzo di Amministrazione
- Debiti Fuori Bilancio
- Passività potenziali
- Anticipazione di cassa da ricostituire
- Entrate a destinazione specifica da ricostituire;

Parte II → Misure di riequilibrio



- La Magistratura contabile, in primo luogo, effettua un controllo di legalità sull'atto amministrativo generale costituito dal PRFP, approvato dal consiglio dell'ente locale, verificandone la coerenza con la legge e con i principi costituzionali in materia di bilancio (omologazione approvativa). Tale controllo di legalità sull'atto è tuttavia diverso e "qualificato" rispetto a quello per cui ha giurisdizione la consorella magistratura amministrativa, in quanto viene effettuato attraverso il parametro speciale della legalità finanziaria (cfr. art. 148-bis TUEL nonché l'art. 1, comma 7, del D.L. n. 174/2012), con ciò intendendosi la capacità del piano di garantire, in un'ottica pluriennale e "prospettica", l'effettivo recupero degli equilibri di bilancio (congruità ex Allegato 1, numero 8), D.lgs. n. 118/ 2011).
- Il controllo di congruità astratta, peraltro, si intreccia con quello sull'azione e sui risultati concreti che in base al PRFP, oltre a fornire un criterio di prognosi postuma sulla congruità, costituiscono oggetti di un successivo controllo, concomitante e finale. Il PRFP infatti, fornisce "parametri concreti" (Corte cost. sent. n. 18/2019), quantitativi e qualitativi, circa le misure da conseguire a previsione e a consuntivo per ridurre effettivamente il disequilibrio. Detto in altri termini, l'approvazione del PRFP, fa sorgere ex lege degli obblighi contabili di "garanzia" del riequilibrio, consistenti nella necessità di applicare a previsione la quota di disavanzo secondo piano e conseguire, a consuntivo, una riduzione effettiva del disavanzo sostanziale. Accanto a tali obblighi quantitativi, contabilmente misurabili, l'ente si impegna altresì ad adottare misure di tipo qualitativo per migliorare la capacità di creare risparmio pubblico (tramite la leva fiscale, e la spending review, in ciascun esercizio finanziario e/o di mediante la realizzazione di entrate straordinarie verosimili ed attendibili).

LA STRUTTURA ED I CONTENUTI DEL PIANO DI RIEQUILIBRIO (Schema istruttorio approvata dalla deliberazione n. 16/SEZAUT/2012/INPR della Sezione autonomie della Corte dei conti. Linee guida)

Sezione prima: Fattori e cause dello squilibrio

- 1. Pronunce della Corte dei conti e misure correttive adottate dall'ente
- 2. Patto di stabilità
- 3. Andamenti di cassa
- 4. Analisi sugli equilibri correnti ed in conto capitale
- 5. Risultato di amministrazione
- 6. Risultato di gestione
- 7. Analisi della capacità di riscossione
- 8. Analisi dei residui
- 9. Potenziali passività e debiti fuori bilancio
- 10. Servizi per conto terzi
- 11. Indebitamento
- 12. Servizi a domanda individuale
- 13. Spese per il personale
- 14. Organismi partecipati
- 15. Spese organi politici

Sezione seconda: Risanamento

- 1. Misure di riequilibrio finanziario
- 2. Ripiano del disavanzo di amministrazione
- 3. Ripiano dei debiti fuori bilancio
- 4. Revisione dei residui
- 5. Debiti di funzionamento
- 6. Tributi locali
- 7. Servizi a domanda individuale
- 8. Incremento delle entrate correnti
- 9. Revisione della spesa.

- APPLICAZIONE AL CASO CONCRETO (Cfr. sentenza n. 8/2018/EL, caso Zagarise)

- <Nella fattispecie in esame l'assenza del fondo destinato ad investimenti e del fondo di accantonato per anticipazioni di liquidità nonché la sottostima del fondo crediti di dubbia esigibilità **hanno finito per generare un ampliamento del risultato disponibile in contrasto con i principi di veridicità e correttezza del bilancio**>

- «la mancata rappresentazione ed illustrazione da parte dell'Ente, nonostante le contestazioni mosse dalla Sezione regionale, delle quote di annualità del maggiore disavanzo da riaccertamento straordinario non ripianato integralmente per gli esercizi 2015 e 2016 con indicazione delle relative modalità di recupero nel rispetto del citato D.M. 2 aprile 2015 e delle quote del disavanzo derivate dal ricorso alla procedura di riequilibrio si pone, quindi, in palese contrasto con il dettato dell'art. 243 bis, comma 6, lett. b), del Tuel che impone espressamente "la puntuale ricognizione del disavanzo"», ciò generando l'impossibilità di pervenire ad un giudizio di congruità del piano di riequilibrio»

La valutazione del piano impone un giudizio in termini di veridicità (c.d. principio della contabilità privatistica della rappresentazione veritiera e corretta – c.d. *true and fair view* – secondo la direttiva 78/660/CEE e attendibilità delle previsioni (parametro normativo anche del bilancio di previsione ai sensi dell'art. 162, co. 5, d.lgs. n. 267/2000) e, quindi, di sostenibilità finanziaria del riequilibrio in base alle previsioni ritenute veritiere e attendibili.

1. Come è noto, infatti, ciascun PRFP individua gli **obiettivi intermedi e finali**, che costituiscono il “parametro concreto” (Corte costituzionale n. 18/2019) tramite cui valutare, in iure (sulla base di un Piano che in sede di omologazione è risultato conforme all’ordinamento) l’attuazione del piano. Il PRFP, infatti, integra la disciplina sul bilancio applicabile, autorizzando l’applicazione di un disavanzo minore di quello ordinario, ma, allo stesso tempo, onerando l’ente a conseguire l’obiettivo intermedio. Gli obiettivi intermedi sono determinati, in primo luogo, in termini dinamici (ritmo di riduzione).
2. **L’obiettivo di riduzione dinamico esprime il disavanzo da applicare alle varie annualità;**
3. Applicando tali obiettivi sul disavanzo iniziale, per ciascuna annualità, è così possibile determinare il disavanzo finale che si assume verrà accertato a chiusura dell’esercizio (**obiettivo statico a rendiconto**). **Di seguito si mostra l’esito di un ipotetico controllo fatto a fine 2017**

	2014 conversione 1* gennaio	2015	2016	2017	2018
approvazione PRFP nel 2014 con decorrenza 2015					
obiettivo di riequilibrio ordinario	-5.000.000,00				
obiettivo dinamico	decennale	- 500.000,00			
obiettivo statico (risamm)		- 4.500.000,00			
risultato di amm		- 25.000.000,00			
extradeficit		- 20.000.000,00			
quota extradeficit		- 666.666,67			
ribaltamento					- 822.060,49
obiettivo dinamico totale		- 1.166.666,67	- 1.166.666,67	- 1.166.666,67	- 1.166.666,67
obiettivo statico armonizzato			- 23.833.333,33	- 22.666.666,67	- 21.500.000,00
R.A. ARMONIZZATO (lett. E)		- 25.000.000,00	- 22.628.967,88	- 25.621.468,50	- 22.322.060,49
scarto			1.204.365,45	- 2.954.801,83	- 822.060,49



Lo schema che precede illustra la conversione del disavanzo fatto oggetto del PRFP al 31/12/2014 in concomitanza con l'ingresso nella nuova contabilità e la formazione dell'extra-deficit (il maggiore disavanzo ottenuto con la conversione del disavanzo obiettivo di riequilibrio in disavanzo armonizzato, al lordo dei fondi di accantonamento e vincoli).

Si è ricavato, in primo luogo, il **c.d. obiettivo dinamico armonizzato** da portare in detrazione da quello statico, per ricavare gli obiettivi statici degli anni successivi.

La ragione del cumulo tra obiettivo dinamico da PRFP ed extra-deficit è data dal c.d. carattere “transizionale” del “maggiore disavanzo”, che esprime solo un valore intrinseco e pura conversione collegato al nuovo paradigma contabile del D.lgs. n. 118/2011, per effetto del riaccertamento straordinario (cfr. SRC Campania pronuncia n. 240/2017/PRS, § 4.1).

Applicando, in diminuzione, l'obiettivo dinamico armonizzato a **quello statico e armonizzato** al 1° gennaio 2015, si è ottenuto il medesimo obiettivo al 31.12.2015, e così via per le annualità successive.

Raffrontando i valori della griglia così ottenuti, con i risultati emergenti dai vari rendiconti approvati dall'ente, si evidenzia che il comune è inadempiente nel 2016 (in modo grave) ma non reitera nel 2017

Inoltre, in caso di raggiungimento dell'obiettivo statico, il disavanzo da applicare nell'anno successivo deve essere aggravato dalla misura dell'inadempimento statico registrato. L'applicazione di tale regola è espressione di un principio implicito nel sistema della contabilità pubblica che governa in generale i piani di rientro pluriennali (cfr. SRC Campania pronuncia n. 110/2018/PARI, All. A, § 3.4.1. e n. 107/2018/PRSP, nonché, da ultimo Sezioni riunite n. 1/2019/EL): si tratta della **c.d. regola del. “ribaltamento” immediato del disavanzo non recuperato (nell'esempio - 822.060,49)**.

Oltre che essere un precipitato logico dello stesso concetto contabile di disavanzo

(quantificazione sintetica dello squilibrio di bilancio e strumento di riduzione della spesa autorizzabile negli anni successivi), il fondamento di tale regola si rinviene anche in norme contabili espresse, quali l'art. 4 del d.m. 2 aprile 2015 (Criteri e modalità di ripiano dell'eventuale maggiore disavanzo di amministrazione derivante dal riaccertamento straordinario dei residui e dal primo accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, adottato ai sensi dell'art. 3, comma 15, del decreto legislativo n. 118 del 2011).

Affinché si determini il dissesto automatico (243-quater comma 7), l'inadempimento deve essere oltre che "grave", "reiterato".

- **Inadempimento** = mancata riduzione a consuntivo in modo conforme all'obiettivo dinamico applicato a previsione
- **Grave:** Non grave se, avvelendosi di «vantaggio» accumulato negli anni precedenti, si è in linea con l'obiettivo statico. La dimensione di gravità va valutata su quello statico mediante una valutazione di tipo proporzionale-concreta rispetto al percorso di risanamento e le prospettive
- **Reiterato:**
 - in senso procedurale: due deliberazioni di controllo (non necessario)
 - In senso statico-contabile. **Tuttavia deve essere «continuo» (SRC Campania n. 46/2019/PRSP)**

Deve essere una condizione di inadempimento »attiva« al momento dell'accertamento. Altrimenti, ad esempio, rischio di determinare dissesto di ente che ha avuto medio tempore una entrata straordinaria a ripiano per accertare il carattere della reiterazione, infatti, non può non considerarsi il carattere dinamico dell'oggetto e del parametro del giudizio di controllo. Segnatamente, quanto al suo oggetto, occorre rammentare che il bilancio è un bene dinamico che non si identifica con un singolo documento, ma con il continuo e funzionale svolgimento tra previsione e rendicontazione, fasi entrambi legate a doppio filo al principio democratico, sia in senso procedurale (rappresentanza, cfr. sent. n. 184/2016) che sostanziale (diritti incompressibili e solidarietà intra e trans-generazionale cfr. sent. n. 275/2016 e n. 19/2018).

Per tale ragione, l'accertamento necessita di considerare che il bene pubblico bilancio ha una costante attualità e dinamismo, esattamente come la regola che lo governa e che è espressione della sua ragionevolezza (Corte cost. n. 6/2019), ovvero l'equilibrio di bilancio, clausola generale, dinamica e in grado di operare pur in assenza di interposizione legislativa (sent. n. 192/2012 e n. 184/2016).

Nessun accertamento sul bilancio è dunque giuridicamente compiuto se non ha ad oggetto lo stato del bilancio nel momento in cui l'accertamento si compie, esattamente come accade nel caso degli accertamenti cautelari dell'art. 148-bis TUEL, attualità che, se accertata, determina l'effetto "preventivo" e a tutela dell'equilibrio (sent. C. cost. n. 40/2014, Sezioni riunite n. 5/2019/EL) del blocco dei programmi di spesa.

Lo stesso parametro che caratterizza il giudizio di controllo, riconducibile alla c.d. legalità finanziaria (declinazione della clausola generale dell'equilibrio, e segnatamente l'osservanza di norme che sono poste a presidio, anche "prospettico" dell'integrità dell'equilibrio di bilancio) necessita della verifica dinamica della capacità dell'illegalità di pregiudicare l'equilibrio di bilancio.



CORTE DEI CONTI

Il dissesto

Il problematico rapporto col PRFP





- Stato di dissesto → Lo stato di dissesto finanziario si configura ex art. 244 TUEL se "l'ente non può garantire l'assolvimento delle funzioni e dei servizi indispensabili" (**c.d. dissesto per ragioni funzionali**) ovvero esistano "nei confronti dell'ente locale crediti liquidi ed esigibili di terzi cui non si possa fare validamente fronte con le modalità di cui all'articolo 193, nonché con le modalità di cui all'articolo 194 per le fattispecie ivi previste" (**c.d. dissesto per ragioni finanziarie**)".
- Solo parziale coincidenza con lo squilibrio strutturale del PRFP. Come emerge dalla già citata decisione delle SS.RR. (la n. 34 del 2014), tale coincidenza è solo tendenziale e sussiste al netto dell'ipotesi del dissesto "funzionale" (vale a dire quella per cui l'ente "non può garantire l'assolvimento delle funzioni e dei servizi indispensabili"). In tali ipotesi tale condizione è oggetto di un accertamento tecnico dovuto ed è di per sé incompatibile con la procedura di riequilibrio finanziario pluriennale, che presuppone – sia pure nei tempi dilatati previsti dalla legge rispetto agli artt. 193 e ss. TUEL – la ragionevole possibilità e capacità dell'ente di riequilibrare il proprio bilancio, mediante l'individuazione di adeguate misure di ripristino. Ove se ne realizzino i presupposti, la dichiarazione di dissesto è atto dovuto, anche al fine di evitare un ulteriore aggravarsi della situazione finanziaria (SRC Piemonte, deliberazione n. 260/2012/PRSE; Consiglio di Stato, Sez. V, sentenza 16 gennaio 2012, n. 143; SRC Campania n. 1/2014/PRSP; SRC Calabria n. 2/2014/PRSP).



- **Auto-conclamato** → dichiarazione ex art. 246 TUEL.
- **Etero-dichiarato** → Corte dei conti, ex art. 6, comma 2, D.lgs. 149/2011. Procedura di «dissesto guidato» nella slide successiva.
- **Legale** → art. 243-quater comma 7, per derivazione da «failure» del PRFP. Le quattro situazioni ipotizzate nell'art. 243 quater, comma 7, del TUEL (mancata presentazione del piano, diniego di approvazione del piano, accertamento di grave e reiterato mancato rispetto degli obiettivi intermedi fissati dal piano e mancato raggiungimento del riequilibrio finanziario) “configurano fattispecie legali tipiche di condizioni di dissesto finanziario che si aggiungono a quelle già previste dal TUEL (art. 244 TUEL) e comportano l’obbligo di dichiarazione di dissesto”. (cfr. Corte dei conti, Sezione delle Autonomie n. 1/2013/QMIG). L’avvio della fase esecutiva affidata al Prefetto “in quanto sostitutiva degli organi di governo dell’ente, sia ordinari, sia straordinari, competenti nella materia, sottrae “ex lege” ai medesimi il potere di ogni iniziativa” (cfr. ibidem).
- In tutte queste ipotesi, qualunque sia il titolo: Accertamenti per la verifica delle responsabilità e per l’applicazione delle sanzioni di cui all’art. 248, commi 5 e 5-bis TUEL (sanzioni pecuniarie ed incandidabilità).



- 1) **Art. 243.bis comma 3 TUEL:** l'adesione alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale «sospende temporaneamente la possibilità per la Corte dei conti di assegnare, ai sensi dell'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149, il termine per l'adozione delle misure correttive».
- 2) **Art. 243-bis comma 1 TUEL :** la procedura di PRFP, però, non può essere iniziata qualora sia decorso il termine assegnato dal Prefetto, con lettera notificata ai singoli consiglieri, per la deliberazione del dissesto, di cui all'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149
- 3) **In caso di dissesto «legale» ex art. 243-quater comma 7, si parte direttamente dalla l'assegnazione al Consiglio dell'ente, da parte del Prefetto, del termine non superiore a venti giorni per la deliberazione del dissesto. Non è possibile presentare un nuovo PRFP perché la procedura è scansionata da termini perentori che eventi (valutazioni della Corte dei conti) che consumano il potere di presentare il PRFP**



- Il dissesto consente di dare luogo a due distinte gestioni, separando quella “dissestata” - per effetto dello squilibrio strutturale e affidata all’organo straordinario di liquidazione, (cfr. art. 252, comma 4 TUEL) - da quella successiva, la quale rimane intestata alla Giunta e al Consiglio dell’ente locale secondo le competenze di legge (c.d. gestione ordinaria).
- La plastica separazione delle due gestioni consente non solo di valorizzare la massa attiva al servizio di quella passiva (art. 255 TUEL), ma pone anche l’ente locale in condizione di tornare, con una certa celerità, al ripristino delle prestazioni costituzionalmente necessarie entro un bilancio stabilmente riequilibrato (art. 264 TUEL).
- In questo contesto, l’ente può anche contribuire, con risorse ordinarie, al ripiano della massa passiva - eventualmente - con la “quota dell’avanzo di amministrazione non vincolato” formatosi sul bilancio della gestione ordinaria così “risanato” (art. 255 comma 11 TUEL)
- Contribuzione obbligatoria nel caso stabilito dall’articolato 268-268-bis TUEL (cfr. comma 5).
- In definitiva, il dissesto prevede che, in un tempo più breve (5 anni, ai sensi dell’art. 265 comma 1 TUEL), l’ente provveda al recupero dello squilibrio isolato in una gestione separata, facendo leva, da un lato, sulla riduzione concorsuale e consensuale delle passività nei confronti dei creditori (artt. 256-258 TUEL) e, dall’altro, sulla valorizzazione della massa attiva presente presso l’ente (art. 255 TUEL).



- Sui rapporti tra PRFP e dissesto (**leggere SRC Campania n. 8/2018/QMIG**)
- Principio di legalità e universalità di bilancio
- riaccertamento straordinario. *Quid iuris* col principio di immodificabilità? Preoccupazione antielusiva, dello stesso legislatore che nel D.lgs. n. 118/2011, All. 4/2, punto 9.3, «Al fine di evitare comportamenti opportunistici», espressamente vieta di «effettuare il riaccertamento straordinario dei residui attraverso successive deliberazioni»
- Piano di riequilibrio. Chi lo decide e come si armonizzano le prescrizioni, visto che ci si riferisce allo stesso deficit che ha causato il dissesto e non ad un nuovo disavanzo, In teoria uscita dal dissesto e rientro in unità con il PRFP
 - Art. 256, comma 12 TUEL «*Nel caso in cui l'insufficienza della massa attiva, non diversamente rimediabile, è tale da compromettere il risanamento dell'ente, il Ministro dell'interno, su proposta della Commissione per la finanza e gli organici degli enti locali, può stabilire misure straordinarie per il pagamento integrale della massa passiva della liquidazione, anche in deroga alle norme vigenti, comunque senza oneri a carico dello Stato. Tra le misure straordinarie è data la possibilità all'ente di aderire alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale prevista dall'articolo 243-bis*»(comma così modificato dall'art. 15-bis della legge n. 160 del 2016)



- **Dissesto e gestione vincolata.** Traslazione verso l'OSL dell'amministrazione attiva. Quale spazio al principio in forza di tali eccezioni e c
 - Art. 33, comma 4 del D.L. n. 66/2014 su anticipazioni straordinarie di liquidità «4. L'importo attribuito è erogato all'ente locale il quale è tenuto a metterlo a disposizione dell'organo straordinario di liquidazione entro 30 giorni. L'organo straordinario di liquidazione provvede al pagamento dei debiti ammessi, nei limiti dell'anticipazione erogata, entro 90 giorni dalla disponibilità delle risorse»
 - Art. 36 D.L. 50/2017 in corso di conversione «"457. L'articolo 2-bis del decreto-legge 24 giugno 2016, n. 113, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2016, n. 160, e' sostituito dal seguente: "1. **In deroga a quanto previsto dall'articolo 255, comma 10,** del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, per i comuni e per le province in stato di dissesto finanziario **l'amministrazione dei residui attivi e passivi relativi ai fondi a gestione vincolata compete all'organo straordinario della liquidazione.** 2. **L'amministrazione dei residui attivi e passivi di cui al comma 1 e' gestita separatamente,** nell'ambito della gestione straordinaria di liquidazione. Resta ferma la facolta' dell'organo straordinario della liquidazione di definire anche in via transattiva le partite debitorie, sentiti i creditori. 3. **Le disposizioni di cui al comma 2 si applicano ai comuni e alle province che deliberano lo stato di dissesto finanziario successivamente alla data di entrata in vigore del presentedecreto-legge, nonche' a quelli, gia' in stato di dissestofinanziario, per i quali alla medesima data non e' stata ancora approvata l'ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato»**

- Dalla data della dichiarazione di dissesto e sino all'approvazione del rendiconto, **non possono essere intraprese né proseguite azioni esecutive nei confronti dell'ente per i debiti che rientrano nella competenza dell'organo straordinario di liquidazione.**

Le procedure esecutive pendenti alla data della dichiarazione di dissesto sono dichiarate estinte d'ufficio dal giudice, con inserimento nella massa passiva dell'importo dovuto a titolo di capitale, accessori e spese (art. 248, comma 2, del Tuel). Si tratta evidentemente di norma funzionale a restituire sufficienti margini di gestione all'ente dissestato nonché a garantire parità di trattamento tra i creditori dell'ente, evitando "che la soddisfazione dei creditori, a causa del limitato patrimonio dell'ente, abbia luogo in favore di coloro *qui primi veniunt*, sulla base di circostanze contingenti, quali la consistenza delle somme giacenti presso il tesoriere e la durata del giudizio su cui si forma il giudicato" (Cds, ad. Plen., n.4/1998);
- I pignoramenti eventualmente eseguiti dopo la deliberazione dello stato di dissesto non vincolano l'ente** e il tesoriere, i quali possono disporre delle somme per i fini dell'ente e le finalità di legge (art. 248, comma 3, Tuel)
- nei confronti della massa attiva **non sono ammessi sequestri o procedure esecutive**, che, se già intraprese, non determinano vincoli sulle somme (art. 255, comma 12, del Tuel)
- dalla data della deliberazione di dissesto e sino all'approvazione del **rendiconto i debiti insoluti a tale data e le somme dovute per anticipazioni di cassa già erogate non producono più interessi** né sono soggetti a rivalutazione monetaria. Uguale disciplina si applica ai crediti nei confronti dell'ente che rientrano nella competenza dell'organo straordinario di liquidazione a decorrere dal momento della loro liquidità ed esigibilità (art. 248, comma 4 del Tuel). La disposizione in questione appare evidentemente rivolta ad assicurare agli enti dissestati una sufficiente disponibilità di cassa; nei confronti della massa attiva non sono ammessi sequestri o procedure esecutive, che, se già intraprese, non determinano vincoli sulle somme (art. 255, comma 12, del Tuel)
- l'organo straordinario di liquidazione **può procedere alla vendita del patrimonio disponibile dell'ente, anche in deroga a disposizioni vigenti** che attribuiscono specifiche destinazioni ai proventi derivanti dalla loro cessione (art. 255, comma 9 del Tuel). Anche questa disposizione appare rivolta ad assicurare adeguati margini di disponibilità per il risanamento dell'ente
- L'organo straordinario di liquidazione deve provvedere a riscuotere i ruoli pregressi emessi dall'ente e non ancora riscossi, totalmente o parzialmente, nonché all'accertamento delle entrate tributarie, per le quali l'ente ha omesso la predisposizione dei ruoli o del titolo di entrata previsto per legge (art. 255, comma 8, del Tuel)
- art. 222, comma 2 bis del Tuel (introdotto dalla legge di conversione n. del decreto legge n. 174/2012), "Per gli enti locali in dissesto economico-finanziario ai sensi dell'articolo 246, che abbiano adottato la deliberazione di cui all'articolo 251, comma 1, e che si trovino in condizione di grave indisponibilità di cassa, certificata congiuntamente dal responsabile del servizio finanziario e dall'organo di revisione, il limite massimo delle anticipazioni di cassa è elevato a cinque dodicesimi per la durata di sei mesi a decorrere dalla data della predetta certificazione"
- il consiglio dell'ente, o il commissario, è tenuto **a deliberare per le imposte e tasse locali di spettanza dell'ente dissestato, diverse dalla tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, le aliquote e le tariffe di base nella misura massima consentita** (art. 251, comma 1, del Tuel);

- l'affidamento (art. 245 del Tuel) del compito di risanare l'ente sia agli organi istituzionali, "che assicurano condizioni stabili di equilibrio della gestione finanziaria rimuovendo le cause strutturali che hanno determinato il dissesto", che ad un organo straordinario di liquidazione, che deve provvedere "al ripiano dell'indebitamento pregresso con i mezzi consentiti dalla legge". La norma, dunque per un verso assicura all'ente il contributo gestionale di una commissione di tecnici, e nel contempo, mediante la ideale partizione tra gestione pregressa e corrente, impone una puntuale attività di ricognizione amministrativo-contabile, particolarmente utile per le amministrazioni nelle quali allo stato di decozione si associa, come sovente si registra, l'irregolare tenuta della contabilità
- Dalla data di deliberazione del dissesto finanziario e sino alla data di approvazione dell'ipotesi di bilancio riequilibrato, l'ente locale "non può impegnare per ciascun intervento somme complessivamente superiori a quelle definitivamente previste nell'ultimo bilancio approvato, comunque nei limiti delle entrate accertate. I relativi pagamenti in conto competenza non possono mensilmente superare un dodicesimo delle rispettive somme impegnabili, con esclusione delle spese non suscettibili di pagamento frazionato in dodicesimi" (art. 250, comma 1, del Tuel). La disposizione appare evidentemente funzionale al contenimento delle spese dell'ente dissestato;
- **L'adeguamento (ove inferiori) dei contributi statali (art. 259, comma 4 del Tuel) alla media unica nazionale e della fascia demografica di appartenenza;**
- A seguito dell'approvazione del bilancio stabilmente riequilibrato, l'ente dissestato **non è soggetto al taglio dei trasferimenti erariali eventualmente disposto dal Governo (art.265, comma 1, del Tuel);**
- L'obbligo di ridurre le spese correnti riorganizzando "con criteri di efficienza tutti i servizi, rivedendo le dotazioni finanziarie ed eliminando, o quanto meno riducendo ogni previsione di spesa che **non abbia per fine l'esercizio di servizi pubblici indispensabili (art. 259, comma 5 del Tuel);**
- L'obbligo di adottare "i provvedimenti necessari per il **risanamento economico-finanziario degli enti od organismi dipendenti**, nonché delle aziende speciali, nel rispetto della normativa specifica in materia" (art. 259, comma 5 del Tuel);
- L'obbligo, funzionale alla riduzione della spesa, di "rideterminare la dotazione organica dichiarando eccedente il personale comunque in servizio in sovrannumero rispetto ai rapporti medi dipendenti-popolazione di cui all'articolo 263, comma 2, fermo restando l'obbligo di accertare le compatibilità di bilancio (art. 251, comma 6, del Tuel);
- L'obbligo di riduzione della spesa per il personale a tempo determinato "a non oltre il 50 per cento della spesa media sostenuta a tale titolo per l'ultimo triennio antecedente l'anno cui l'ipotesi si riferisce" (art. 251, comma 6, del Tuel);
- il divieto di incrementare le indennità degli amministratori degli enti locali in condizioni di dissesto finanziario ([art. 2](#), comma 25, lett. d), [legge n. 244/2007](#); si veda tuttavia, per l'evoluzione generale della tematica, Corte dei conti, SS.RR. n.1/2012);



- **l'obbligo di denuncia penale e contabile in casi di ricostituzione di disavanzi di amministrazione** ovvero di insorgenza di debiti fuori bilancio o ancora di violazione degli obblighi previsti in materia di dissesto (art. 268, comma 1, del Tuel).
- La previsione di incisive forme di responsabilità a carico degli amministratori e dei revisori degli enti locali in dissesto finanziario. In particolare, **l'articolo 248, comma 5, del Tuel** (comma modificato dall'articolo 6 del d.lgs. n. 149/2011 e dal d.l. n. 174/2012, convertito nella legge n. 213/2012) testualmente prevede: "Fermo restando quanto previsto dall'articolo 1 della legge 14 gennaio 1994, n. 20 (responsabilità per danni all'erario, n.d.r.), gli amministratori che la Corte dei conti ha riconosciuto, anche in primo grado, responsabili di aver contribuito con condotte, dolose o gravemente colpose, sia omissive che commissive, al verificarsi del dissesto finanziario, non possono ricoprire, per un periodo di dieci anni, incarichi di assessore, di revisore dei conti di enti locali e di rappresentante di enti locali presso altri enti, istituzioni ed organismi pubblici e privati. I sindaci e i presidenti di provincia ritenuti responsabili ai sensi del periodo precedente, inoltre, non sono candidabili, per un periodo di dieci anni, alle cariche di sindaco, di presidente di provincia, di presidente di Giunta regionale, nonché di membro dei consigli comunali, dei consigli provinciali, delle assemblee e dei consigli regionali, del Parlamento e del Parlamento europeo. Non possono altresì ricoprire per un periodo di tempo di dieci anni la carica di assessore comunale, provinciale o regionale né alcuna carica in enti vigilati o partecipati da enti pubblici. Ai medesimi soggetti, ove riconosciuti responsabili, le sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti irrogano una sanzione pecuniaria pari ad un minimo di cinque e fino ad un massimo di venti volte la retribuzione mensile lorda dovuta al momento di commissione della violazione".
- Detta norma, dunque, la cui concreta applicabilità sembra **condizionata ad un'esplicita dichiarazione dello stato di dissesto finanziario**, assume rilievo giuridico fondamentale in materia di enti dissestati e più in generale in tema di gestione degli enti locali, in quanto potenzialmente in grado di innescare, a regime, virtuosi circuiti responsabilizzanti sul personale politico-amministrativo, disincentivando adeguatamente condotte gestionali dissennate e sostanzialmente dissipatorie delle finanze pubbliche mediante la previsione di conseguenze sfavorevoli (risarcitorie, sanzionatorie e soprattutto interdittive) direttamente gravanti sulle persone fisiche che abbiano mal gestito la cosa pubblica;
- da ultimo, si evidenzia che, a seguito dell'entrata in vigore dell'articolo **31, comma 15, della legge n. 289/2002** (come modificato dall'art. 5 del d.l. n.80/2004, convertito dalla legge n. 140/2004), **non trovano temporaneamente** ("In attesa che venga data attuazione al titolo V della parte seconda della Costituzione e che venga formulata la proposta al Governo dall'Alta Commissione di cui all'articolo 3, comma 1, lettera b), della presente legge, in ordine ai principi generali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario) **applicazione le disposizioni del Testo Unico degli enti locali (art. 255 e ss) che disciplinano l'assunzione di mutui (salvi quelli per spese di investimento) per il risanamento degli enti locali dissestati**, nonché la contribuzione statale sul relativo onere di ammortamento. Rimane comunque riservato alla discrezionalità del legislatore prevedere, anche in relazione con le situazioni finanziarie degli enti locali, eventuali contribuzioni statali, così come disposto, ad esempio, dall'art. art. 14, comma 14, del decreto legge n. 78/2010, convertito nella legge n. 122/2010, nonché di recente dagli articoli 3 (lett.s, comma 5 bis) e 3 bis del d.l. n. 174/2012 (conv. nella legge n. 213/2012).



CORTE DEI CONTI

Le q.l.c. in sede di controllo

*La Corte dei conti come giudice a quo della contabilità pubblica.
La Sentenza di San Valentino*



- Questione LEGITTIMAZIONE → tesi della zona franca. Assenza del PM per norme favorevoli all'amministrazione in carica
- La questione : abuso legislativo del ripiano trentennale per debiti generati dalla vecchia contabilità: tecnica della violazione dell'equilibrio «ridondante» su valori costituzionali consustanziali: 81/97 +
 - art. 1,2,3= violazione principio di rappresentanza democratica e solidarietà intergenerazionale
 - Art. 41 e CEDU per violazione diritti dei creditori
- Le soluzioni nella c.d. Sentenza di San Valentino (C. Cost. sent. n. 18 del 14 febbraio 2019 e n. 105/2019)

- **Precedenti: sent. n. 335/1995 e sent. n. 37/2011.** r→ «collaborativo»= valutazione del merito amministrativo e concorso della corte nei processi di decisione amministrativa
- Superata ottica collaborativa: nella **sentenza n. 60/2013 (Mattarella) e 40/2014** equiparazione a controllo preventivo di legittimità per natura (dicotomico-normativa) e per neutralità e indipendenza del giudice, **Controlli di legittimità-regolarità non preordinati alla tutela del diritto oggettivo «neutralità» della Corte dei conti (sent. n. 226/1976)**
- Nell'ultima **sentenza n. 89/2017** si legge che le condizioni di accesso alla Corte cost. , sia pure riferita alla parifica, sono:
 - a) «**applicazione di parametri normativi.**quadro normativo di riferimento sia quello del d.lgs. n. 118 del 2011 e come l'esito del procedimento sia dicotomico nel senso di ammettere od escludere dalla parifica le singole partite di spesa e di entrata che compongono il bilancio (sull'esito dicotomico dei controlli di legittimità-regolarità sui bilanci degli enti territoriali, sentenza n. 40 del 2014)»;
 - b) «**giustiziabilità del provvedimento** in relazione a situazioni soggettive dell'ente territoriale eventualmente coinvolte» Per le delibere messe dalla SSRCC per gli enti territoriali ora, in generale, **l'art. 11, comma 6 lett. e del codice della giustizia contabile (d.lgs. n. 174/2016)**. La Corte si riaggancia a Corte cost. n. 39/2014 anche se non è espressamente richiamata sulla giustiziabilità delle situazioni giuridiche soggettive e degli interessi meritevoli di tutela.
 - Nella sentenza n. 39/2014 (sentenza Mattarella), con riferimento agli omologhi controlli sul sistema sanitario si legge «**tali pronunce delle sezioni regionali della Corte dei conti possono, perciò, ledere le situazioni giuridiche soggettive degli enti del Servizio sanitario nazionale. Ne discende che – contrariamente a quanto dedotto dalla ricorrente Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia – nei confronti delle stesse situazioni giuridiche soggettive non può essere esclusa la garanzia della tutela dinnanzi al giudice assicurata dal fondamentale principio dell'art. 24 Cost. (sentenza n. 470 del 1997). Resta, perciò, in discussione, non già l'an, ma soltanto il quomodo di tale tutela. L'identificazione di tale tutela costituisce, tuttavia, un problema interpretativo della normativa vigente la cui risoluzione esula, ovviamente, dall'oggetto del presente giudizio**»
 - c) «**pieno contraddittorio sia nell'ambito del giudizio** esercitato dalla sezione di controllo della Corte dei conti sia nell'eventuale giudizio ad istanza di parte, qualora quest'ultimo venga avviato dall'ente territoriale [...]. In definitiva, anche nel procedimento di parifica «è garantita la possibilità che gli interessi ed il punto di vista dell'amministrazione, nelle sue varie articolazioni, siano fatti valere nel corso del procedimento. [...] D'altronde, sul piano sostanziale, il riconoscimento di tale legittimazione [al giudizio costituzionale] si giustifica anche con l'esigenza di ammettere al sindacato della Corte costituzionale leggi che, come nella fattispecie in esame, più difficilmente verrebbero, per altra via, ad essa sottoposte» (sentenza n. 226 del 1976)». **SSRCC applicazione analogica del procedimento in contraddittorio del controllo preventivo di legittimità**



- Va molto oltre. Il primo punto di svolta, infatti, è il generale riconoscimento al controllo successivo sullo svolgimento del bilancio, dei caratteri “procedurali e formali” di una **giurisdizione pleno iure**, che consentono di collocare tale funzione in una giurisdizione unitaria, La Consulta va oltre e **supera l’annotazione dell’“agnosticismo” sandulliano (leggere dottrina fornita nei materiali)** rispetto agli interessi, garantite da norme sullo status dell’organo pubblico e dall’esistenza di un parametro “normativo” (condizioni che consentono di parlare di potere “neutrale”).
- La Corte dei conti viene legittimata a sollevare q.l.c. in sede di controllo successivo (di legittimità-regolarità) in quanto vero e proprio potere “giurisdizionale”, anche se in una procedura a-processuale e non contenziosa.
- Sandulli affermava che il confine della neutralità poteva ritenersi varcato, potendosi parlare di giurisdizione vera e propria, non in ragione del fatto che il giudice era chiamato a decidere una lite, ma solo e se erano presenti due condizioni, necessarie e sufficienti. Oltre alla neutralità, di status e di parametro, infatti, il giudizio avrebbe dovuto: a) «esplicarsi necessariamente con l’amministrazione del contraddittorio degli interessati (art. 24 Cost.) – carattere comune generalmente peraltro all’attività di “giurisdizione volontaria e a varie attività (di amministrazione contenziosa) che sono espressione di neutralità “impropria” [cioè non garantita da un’indipendenza gerarchica da una delle parti interessate]»; e b) avrebbe dovuto tradursi in un connotato fondamentale del giudizio finale, ovvero «quello - esclusivo e decisivo - di avere per oggetto la risoluzione di questioni giuridiche, in vista della emanazione di provvedimenti aventi un valore giuridico sui generis». Segnatamente, «Il proprium della giurisdizione non è da ricercare dunque né nella preordinazione alla risoluzione di una lite [...] e perciò nella (terzietà) del giudice rispetto alle “parti” - ; né nell’estraneità dell’iniziativa del giudizio rispetto al giudice (ne procedat iudex ex officio); né nel contenuto dei provvedimenti con cui il giudizio si conclude; né nella imperatività immutabile dei provvedimenti stessi». Soggiungeva infine che per individuare una giurisdizione: «In effetti sembra che l’unico criterio universalmente valido nel nostro ordinamento - sebbene apparentemente labile (ma, come si è visto, ne mancano di più consistenti) - sia da considerare, nel nostro campo, quello che si basa, più che sulla forza giuridica (imperatività immodificabile), sul valore formale delle pronunce.
- Le sentenze, e cioè i provvedimenti in cui sfocia, e in funzione dei quali si esplica, l’attività di giurisdizione [...], hanno, nel nostro ordinamento, questo carattere distintivo rispetto ai provvedimenti delle altre autorità e agli atti dei privati: che le loro statuizioni, anche se non conformi alla legge, non possono essere revocate o modificate o comunque dichiarate illegittime, se non mediante altre pronunce giurisdizionali».
- La recente sentenza n. 18/2019 della Corte costituzionale riconosce queste due caratteristiche, anche a tutti i controlli a-processuali, di legittimità-regolarità, anche se emessa nell’ambito di quelli sui PRFP



- Rispetto alla natura formale del deliberato di controllo, la Corte sancisce la riconoscibilità, in tale decisioni, del tratto della “definitività”: «La forma della sentenza (articolata in motivazione in diritto e dispositivo) con cui si configurano le delibere di controllo sulla legittimità dei bilanci e delle gestioni finanziarie [...] – e la sottoposizione di tali delibere alla giurisdizione esclusiva delle sezioni riunite della Corte dei conti in speciale composizione – determinano un’integrazione della funzione giurisdizionale e di quella di controllo, geneticamente riconducibile al dettato costituzionale (artt. 100 e 103 Cost.) in materia di contabilità pubblica, ove sono custoditi interessi costituzionalmente rilevanti, sia adespoti (e quindi di difficile giustiziabilità), sia inerenti alle specifiche situazioni soggettive la cui tutela è affidata, *ratione materiae*, alla giurisdizione a istanza di parte della magistratura contabile (artt. 11, comma 6, lettere a ed e, e 172 e seguenti del decreto legislativo 26 agosto 2016, n. 174, recante «Codice di giustizia contabile, adottato ai sensi dell’art. 20 della legge 7 agosto 2015, n. 124»). [...] Peraltro, il controllo di legittimità-regularità sui bilanci presenta – rispetto al controllo sugli atti – un ulteriore carattere che lo avvicina ancor più al sindacato giurisdizionale.
- Infatti, mentre le pronunce di controllo di legittimità sugli atti possono essere in qualche modo disattese dal Governo, ricorrendo alla registrazione con riserva, e dagli stessi giudici delle altre magistrature, nei confronti sia degli atti che hanno ottenuto la registrazione, sia delle situazioni generate dal diniego di visto, l’accertamento effettuato nell’esercizio di questo sindacato di legittimità sui bilanci “fa stato” nei confronti delle parti, una volta decorsi i termini di impugnazione del provvedimento davanti alla Corte dei conti, sezioni riunite in speciale composizione. [...]
- Dunque, in aggiunta ai caratteri che furono ritenuti sufficienti dalla sentenza n. 226 del 1976 di questa Corte per sollevare l’incidente di costituzionalità nell’esercizio del controllo di legittimità sugli atti di Governo, il controllo che viene all’esame in questa sede è munito di una definitività che non è reversibile se non a opera della stessa magistratura dalla quale il provvedimento promana».



- Sotto il profilo sostanziale si deve ricordare che la questione riguardava un'ipotesi di ripiano trentennale di disavanzo, non collegato ad eventi straordinari, ma solo ad una situazione singolare di decozione, imputabile al singolo ente. La Corte dichiara l'incostituzionalità evidenziando valori e principi "consustanziali" all'equilibrio di bilancio (come già accaduto con i "diritti incomprimibili", cfr. sent. n. 275/2016), dichiarando l'incostituzionalità della disposizione impugnata.
- La norma è stata dichiarata in contrasto con gli articoli 81 e 97 della Costituzione sotto tre diversi profili: violazione dell'equilibrio del bilancio, in relazione alla maggiore spesa corrente autorizzata nell'arco del trentennio; violazione dell'equità intergenerazionale, per aver caricato sui futuri amministrati gli oneri conseguenti ai prestiti contratti nel trentennio per alimentare la spesa corrente; violazione del principio di rappresentanza democratica, in quanto sottrae agli elettori e agli amministrati la possibilità di giudicare gli amministratori sulla base dei risultati raggiunti e delle risorse effettivamente impiegate nel corso del loro mandato.
- Se non costituisce una novità l'affermazione del legame tra il bilancio ed il principio della rappresentanza democratica (sentenza n. 184/2016), lo è certamente il richiamo all'equità "intra" ed "inter" generazionale: si tratta una potente affermazione, prima di questa sentenza, presente nella giurisprudenza costituzionale e nel dibattito dottrinale in materia ambientale .
- **NB: la Corte usa solo il parametro dell'art. 81/97 Cost., senza evocare direttamente i parametri 1,2,3 in quanto principi consustanziali all'equilibrio di bilancio**
- **Le altre questioni non sono state respinte, ma solo assorbite**

- **Il contrasto potrebbe finire davanti alla Consulta ad esempio per:**
 - **Questione del riaccertamento straordinario.**
 - Sezione autonomie n. 4/2015
 - versus consolidata giurisprudenza di molte Sezioni (rassegnata in ***Deliberazione n. 31/SEZAUT/2016/FRG. Prime analisi sugli esiti del riaccertamento straordinario dei residui nei Comuni***). Il riaccertamento straordinario non può costituire mezzo per eludere il principio costituzionale dell'equilibrio di bilancio, utilizzato per accedere al ripiano trentennale di disavanzi che non hanno causa nel mutamento delle regole di costruzione del bilancio (cfr. da ultimo SRC Campania n. 53/2016/PRSP la precedente SRC Campania n. 250/2015/PRSP, oltre a 228/2015/PRSP, n. 217/2015/PRSP, n. 196/2015/PRSP, n. 162/2015/PRSP).
 - QMIG sollevata da SS.RR. Sicilia n. 4/2017
 - SSRR 2/2018 → la problematica dell'abuso del potere nomofilattico alla luce di C. Cost. sent. n. 39/2014 (la nomofilachia nn agganciata a caso concreto è potere normativo e sarebbe incostituzionale. Obbligo di inetrpretazione conforme)

- **La questione dell'art. 2 comma 6 del D.L. n. 78/2015.**
- L'articolo 6, comma 2, del DI 78/2015 prevede che gli enti destinatari delle anticipazioni di liquidità ex DI 35/2013 possano utilizzare la quota accantonata nel risultato di amministrazione a seguito dell'acquisizione delle erogazioni ai fini dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione. In parole povere, il fondo anticipazione liquidità può essere utilizzato per rendere «meno pesante» la copertura del fondo crediti dubbia esigibilità, nel presupposto che la carenza di liquidità che ha determinato il ricorso all'anticipazione per il pagamento dei debiti certi, liquidi ed esigibili, sia «recuperabile» man mano che vengano riscossi i crediti conservati a residuo
- SRC Campania n. 1/2017: Applicando l'articolo 2, comma 6, del DI 78/2015 solo entro e non oltre la riscossione in conto residui registrata nell'anno, si riduce così l'impatto del maggiore disavanzo da armonizzazione sugli enti che hanno fatto ricorso all'anticipazione di liquidità, in linea con l'originaria intenzione del legislatore, senza alterare le finalità costituzionali del fondo anticipazione liquidità. Si ha infatti certezza che quella “misura” corrisponde ad una maggiore riscossione storica non ancora registrata dal FCDE e allo stesso tempo a una quota del FCDE che sicuramente copre disavanzi la cui rischio è stato escluso dai fatti
- Di contrario avviso, sembrerebbe, però **SSRR n. 26/2016 richiamata dalla prefata decisione → questione rimessa da SSRR con ordinanza n. 5/2019/EL (studiare)**

GRAZIE

