



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DELLE AUTONOMIE

**FACOLTÀ DI NON APPLICARE, AL BILANCIO DEGLI ESERCIZI SEGUENTI, IL DISAVANZO D'AMMINISTRAZIONE RIPIANATO NEL CORSO DI UN ESERCIZIO PER UN IMPORTO SUPERIORE A QUELLO APPLICATO, AI SENSI DELL'ART.111 DEL D.L. N. 18/2020, COME MODIFICATO DALLA LEGGE DI CONVERSIONE N. 27 S.A.
ESTENSIONE AGLI ENTI IL CUI PIANO DI RIEQUILIBRIO FINANZIARIO PLURIENNALE SIA ANCORA OGGETTO DI ESAME PRESSO LA COMPETENTE COMMISSIONE DEL MINISTERO DELL'INTERNO.**

DELIBERAZIONE N. 9/SEZAUT/2023/QMIG





CORTE DEI CONTI

SEZIONE DELLE AUTONOMIE

N. 9/SEZAUT/2023/QMIG

Adunanza del 4 maggio 2023

Presieduta dal Presidente della Corte dei conti

Guido CARLINO

Composta dai magistrati:

Presidenti di sezione Francesco PETRONIO, Fabio VIOLA, Anna Maria Rita LENTINI, Antonio CONTU, Salvatore PILATO, Maria RIOLO, Lucilla VALENTE, Stefano SIRAGUSA, Rossella SCERBO, Maria Elisabetta LOCCI, Vincenzo PALOMBA, Marcovalerio POZZATO, Maria Teresa POLVERINO, Irene THOMASETH;

Consiglieri Paolo PELUFFO, Stefania FUSARO, Marcello DEGNI, Stefano GLINIANSKI, Francesco BELSANTI, Maria Rita MICCI, Luigi DI MARCO, Amedeo BIANCHI, Francesco SUCAMELI, Sara BORDET;

Primi Referendari Emanuele SCATOLA, Laura ALESIANI, Anna Laura LEONI;

Referendari Rosaria DI BLASI, Lorenzo GATTONI.

Visto l'articolo 100, secondo comma, della Costituzione;

Vista la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214;

Visto l'articolo 3 della legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Visto l'articolo 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131;

Visto l'articolo 6, comma 4, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213;

Visto il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti,

approvato dalle Sezioni Riunite con la deliberazione n. 14/DEL/2000 del 16 giugno 2000; Vista la deliberazione n. 20/2023/QMIG del 23 gennaio 2023, con la quale la Sezione regionale di controllo per il Molise, in riferimento alla richiesta di parere presentata dal Comune di Pescopennataro (IS), ha rimesso al Presidente della Corte dei conti, ai sensi dell'articolo 17, comma 31, del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, e del citato articolo 6 del decreto-legge n. 174/2012, una questione di massima concernente i rapporti tra la procedura di riequilibrio finanziario pluriennale e la facoltà, concessa in caso di ripiano del disavanzo in misura superiore alla quota "applicata" all'esercizio in ragione dell'anticipo di attività (riguardanti maggiori accertamenti o minori impegni) previste per gli esercizi finanziari successivi in attuazione del piano di rientro, di non applicare il disavanzo di amministrazione al bilancio di esercizi successivi;

Vista l'ordinanza del Presidente della Corte dei conti n. 9 del 18 aprile 2023 con la quale, valutati i presupposti per il deferimento dell'esame e della risoluzione della predetta questione di massima ai sensi del richiamato articolo 6 del decreto-legge n. 174/2012, è stata rimessa alla Sezione delle autonomie la pronuncia in ordine alla questione prospettata dalla Sezione regionale di controllo per il Molise;

Vista la nota del Presidente della Corte dei conti n. 487 del 27 aprile 2023 di convocazione della Sezione delle autonomie per l'adunanza odierna;

Vista la nota del Presidente preposto alla funzione di Coordinamento della Sezione delle autonomie n. 489 del 27 aprile 2023 con la quale si comunica ai componenti del Collegio che sarà possibile anche il collegamento da remoto;

Udito il Relatore, Cons. Marcello Degni;

PREMESSO IN FATTO

La questione di massima rimessa all'esame di questa Sezione origina da una richiesta di parere formulata dal Sindaco del comune di Pescopennataro (IS), riguardante i rapporti tra la procedura di riequilibrio finanziario pluriennale e la facoltà, concessa in caso di ripiano del disavanzo in misura superiore alla quota "applicata" all'esercizio in ragione dell'anticipo di attività (riguardanti maggiori accertamenti o minori impegni) previste per gli esercizi finanziari successivi in attuazione del piano di rientro, di non applicare il disavanzo di amministrazione al bilancio degli esercizi successivi.

In particolare, l'Ente chiede di conoscere l'avviso della Corte rispetto al seguente quesito: *«se la facoltà di non applicare il disavanzo di amministrazione ripianato nel corso di un esercizio per un importo superiore a quello applicato, per effetto dell'anticipo delle attività riguardanti maggiori accertamenti o minori impegni previsti in bilancio per gli esercizi successivi in attuazione del piano di rientro, al bilancio degli esercizi seguenti (introdotta dall'art. 111, comma 4-bis, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, come modificato dalla legge di conversione 24 aprile 2020, n. 27 – e successivamente enunciata nel paragrafo n. 9.2.30 dell'articolo (rectius: allegato)*

4/2 al decreto legislativo 118/2011) possa ritenersi applicabile anche agli Enti il cui Piano di Riequilibrio Finanziario Pluriennale sia ancora oggetto d'esame presso la competente Commissione del Ministero Interno».

La norma oggetto del quesito formulato è riconducibile al comma 4-bis dell'articolo 111 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 (introdotto dalla legge di conversione 24 aprile 2020, n. 27), nonché al paragrafo 9.2.30 del «Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria» (allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011), inserito dal D.M. Economia e Finanze 7 settembre 2020.

La prima delle indicate disposizioni prevede che «Il disavanzo di amministrazione degli enti di cui all'art. 2 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, ripianato nel corso di un esercizio per un importo superiore a quello applicato al bilancio, determinato dall'anticipo delle attività previste nel relativo piano di rientro riguardanti maggiori accertamenti o minori impegni previsti in bilancio per gli esercizi successivi in attuazione del piano di rientro, può non essere applicato al bilancio degli esercizi successivi».

In tal modo viene confermata dal diritto positivo la facoltà attribuita agli Enti in piano di riequilibrio pluriennale finanziario «di beneficiare del maggior ripiano del disavanzo rispetto a quello applicato in via definitiva al bilancio di previsione, riducendo le quote da recuperare negli esercizi successivi (liberando spazi di spesa nei successivi esercizi)».

La normativa consente, pertanto, alle Amministrazioni che evidenzino, in sede di esecuzione delle misure di risanamento, risultati particolarmente virtuosi, addirittura anticipando la realizzazione degli obiettivi finanziari programmati negli esercizi successivi, di liberare spazi aggiuntivi di impiego di risorse a beneficio delle comunità amministrate.

Con il D.M. Economia e Finanze 7 settembre 2020, sono state fornite indicazioni per l'esercizio di tale facoltà nel quadro della regolamentazione della contabilità finanziaria degli enti territoriali recata dall'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011. Il paragrafo 9.2.30 all'uopo introdotto ha disposto quanto segue: «Il disavanzo di amministrazione ripianato nel corso di un esercizio per un importo superiore a quello applicato al bilancio, determinato dall'anticipo delle attività previste nel piano di rientro e dalla registrazione dei maggiori accertamenti o dei minori impegni previsti nel bilancio negli esercizi successivi in attuazione del piano di rientro, può non essere applicato al bilancio degli esercizi successivi.

Pertanto, gli enti che hanno approvato un piano di rientro che individua le attività da adottare annualmente e preveda i relativi maggiori accertamenti o minori impegni, alla fine di ciascun esercizio possono:

- a) quantificare il maggiore ripiano del disavanzo di amministrazione dell'esercizio precedente rispetto a quello applicato in via definitiva al bilancio di previsione;
- b) verificare se tale maggiore ripiano è determinato dall'anticipo delle attività previste nel piano di rientro per gli anni successivi;
- c) ridurre il disavanzo da ripianare negli esercizi successivi per un importo pari al maggiore ripiano che rispetta la condizione di cui alla lettera b).

Nel caso in cui non sia possibile riferirlo ai piani di rientro, il maggiore ripiano del disavanzo è attribuito alle componenti del disavanzo di amministrazione in ordine di anzianità di formazione del disavanzo stesso, nei limiti delle quote previste nell'esercizio successivo e seguenti e restano ferme le modalità di ripiano previste nei piani di rientro, che termineranno prima del previsto».

Resta fermo l'onere di verificare che il maggior ripiano sia determinato dall'anticipo delle attività previste nel piano di rientro per gli anni successivi, e sia, quindi, conseguito alla registrazione dei collegati maggiori accertamenti o dei minori impegni, già indicati in bilancio in attuazione del piano.

Va richiamato anche il paragrafo 9.2.25 dell'allegato 4/2 al decreto legislativo 118 del 2011, introdotto dal D.M. 7 settembre 2020, che prescrive che la deliberazione di approvazione del piano di rientro deve contenere la «*descrizione delle iniziative che si prevede di assumere per recuperare il disavanzo [...] e «l'individuazione puntuale, distintamente per ciascun esercizio, delle entrate e delle economie di spesa destinate al ripiano del disavanzo», evidenziando che «[i]l piano di rientro che individua puntualmente i maggiori accertamenti e/o i minori impegni che si prevede di registrare a seguito dell'attuazione del piano di rientro nel corso di ciascun esercizio, consente di verificare l'importo del disavanzo ripianato annualmente e di distinguerlo dall'eventuale ulteriore disavanzo che potrebbe formarsi nel corso di ciascun esercizio»*

La Sezione regionale per il Molise remittente ha osservato che sul quesito in esame non constano precedenti orientamenti del giudice contabile, tuttavia, viene avanzata una questione che sollecita una pronuncia di orientamento in ragione della sua rilevanza sistematica e della necessità di garantire coerenza nell'attività svolta dalla Corte in materia di piani di riequilibrio finanziario pluriennale. Infatti, la fattispecie attiene ai limiti di autonomia della politica di bilancio dell'ente locale nella fase in cui, non risultando ancora conclusa l'istruttoria sul piano di riequilibrio finanziario pluriennale adottato, persiste un'obiettiva incertezza circa gli esiti del controllo da parte della Corte di conti. Nel corso di tale fase di "limbo" procedurale, le esigenze di correttezza gestionale si confrontano con necessità cautelative (evitare l'eventuale aggravamento delle condizioni di squilibrio finanziario dell'ente interessato), esigendo un prudente bilanciamento.

La Sezione remittente sviluppa una serie di argomenti interpretativi, più avanti ripresi, che propendono per una risposta affermativa al quesito proposto.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Preliminarmente la Sezione delle autonomie ritiene che sussistano gli elementi per una pronuncia nomofilattica nel merito, anche al fine di prevenire possibili contrasti interpretativi tra Sezioni regionali di controllo, riscontrando la presenza dei profili di ammissibilità soggettiva ed oggettiva del quesito sottoposto.

2. La riflessione sistematica si deve soffermare sul concetto di piano di rientro, strumento ormai consolidato nella *governance* della finanza pubblica; il medesimo è stato introdotto nei confronti degli Stati membri con le modifiche del 2011 (*Six Pack*), anche

nel *braccio preventivo* del Patto di Stabilità e Crescita. Il regolamento 1173/2011 lo prescrive, infatti, nell'ambito del semestre europeo, in caso di "*deviazioni significative*" e il successivo regolamento 1174/2011, a sua volta, nell'ambito della *Macroeconomic Imbalance Procedure* (MIP), in caso di "*squilibri eccessivi*". Il piano di rientro è previsto dal suddetto "*braccio correttivo*", per ricondurre sul sentiero virtuoso il Paese che ha riscontrato criticità nel conseguimento dell'equilibrio di bilancio. Lo stesso si è dimostrato risolutivo, nelle procedure di infrazione, limitando il percorso di rientro dei disavanzi eccessivi alla fase fisiologica, evitando le sanzioni e le ammende previste dalle norme. Ciò dimostra la validità dello strumento, utilmente applicabile anche nel sistema multilivello, nelle diverse forme codificate dagli articoli 188 e 243-*bis* del TUEL.

3. Le caratteristiche del piano di rientro pur nei diversi ambiti di applicazione, presentano alcuni tratti comuni, che è utile richiamare. Il piano è caratterizzato da un orizzonte temporale definito, da una preliminare approvazione, dal monitoraggio nel corso della sua attuazione. Il piano è stabile negli obiettivi concordati, che non possono essere modificati discrezionalmente, ma è rimodulabile per l'insorgere di eventi esogeni, che possono modificare il quadro di riferimento. Il piano di riequilibrio ex art. 243-*bis* del TUEL può essere inquadrato sotto il profilo sistematico come una *species* nel più ampio *genus* degli strumenti preposti alla regolazione del processo di deviazione dall'equilibrio finanziario, che la normativa vigente indica, con varie declinazioni, per i diversi livelli di governo.

4. Gli obiettivi intermedi sono funzionali al ripristino dell'equilibrio. Le oscillazioni puntuali possono essere riassorbite, se negative, o utilizzate, se positive, per conseguire l'obiettivo negli anni successivi. L'accumulazione di risultati intermedi inferiori a quelli programmati indica il potenziale fallimento del piano, ma anche la situazione opposta, ovviamente preferibile, è indice di inesatta programmazione. In tale contesto si inquadra il D.M. del 7 settembre 2020, richiamato nella delibera di deferimento, che specifica la necessità, da parte dell'ente, di "*quantificare il maggiore ripiano del disavanzo*", "*verificare se tale maggiore ripiano è determinato dall'anticipo delle attività previste nel piano*", "*ridurre il disavanzo da ripianare negli esercizi successivi per un importo pari al maggiore ripiano*".

5. Per valutare il grado di intercambiabilità con interventi di analogo impatto nello sviluppo del piano è necessario considerare la dimensione quantitativa delle specifiche misure previste. Sotto questo profilo è auspicabile un certo grado di modulabilità interna del piano, al fine di garantire meglio il conseguimento degli obiettivi. Come si evince dall'art. 5 della legge costituzionale n. 1 del 2012, tra le possibili cause di scostamento rispetto alle previsioni è contemplata la fattispecie della "*inefficacia degli interventi*" (lettera b). Si tratta di una fattispecie che parte da un presupposto opposto rispetto a quella in esame, che comunque dimostra la necessità di quantificare le misure sulla base di una stima accurata degli effetti. Ciò assume particolare rilievo nel piano di riequilibrio previsto dall'art. 243-*bis* del TUEL che presenta una struttura rigida. Nel piano gli interventi vengono programmati stimandone l'impatto (maggiori entrate e minori

spese), ma in fase di attuazione esso si può discostare dalle previsioni. Cosicché, se in fase di attuazione si realizza un *“overshooting”*, sostenuto da interventi supplementari, l’obiettivo prefissato può essere ugualmente raggiunto. Le altre cause di scostamento, dovute ad eventi esogeni non previsti o al mutamento del quadro di riferimento possono determinare la revisione del piano, attraverso l’intervento del Legislatore, come si è verificato in occasione della pandemia (dilazione dei termini, possibilità di riformulazione e rimodulazione). Il miglioramento del risultato intermedio di un piano di rientro è la risultante di una sommatoria di interventi sul versante dell’entrata (in aumento) e sulla spesa (in diminuzione). La natura prospettica del piano e il lungo orizzonte temporale (che può raggiungere i 20 anni nel PRFP) suggeriscono una precisa quantificazione, una valutazione prudenziale degli effetti delle misure e una certa ridondanza nelle stesse (per consentire eventuali sostituzioni in caso di insuccesso nella realizzazione). Il tema della compensazione si potrebbe porre quindi non solo a livello intertemporale, come nel caso in esame, ma anche tra diverse misure.

6. Anche la legge n. 243 del 2012 (cosiddetta legge rinforzata) fornisce alcune indicazioni sulla struttura del piano di rientro: esso deve indicare *“la misura e la durata dello scostamento”*. Nella delibera di deferimento della Sezione regionale questa dimensione viene evocata, attraverso il richiamo di una delibera di orientamento della Sezione delle autonomie (n. 5/SEZAUT/2018/INPR), dove si afferma che *«bisogna tenere conto che le previsioni – in quattro, dieci, quindici, e venti anni – esprimono un’anticipata programmazione finanziaria dei futuri esercizi nella misura in cui essi sono interessati dal piano di rientro»*. In altre parole, deve essere indicata la durata massima del piano, scandita dal Legislatore, attraverso l’indicazione del rapporto tra passività e impegni correnti, nonché la misura, da indicare nel suo complesso e nella relativa scansione annuale.

7. La scansione temporale è cruciale nella gestione del piano. Tempi dilatati e fasi indeterminate possono compromettere il conseguimento degli obiettivi. La scansione temporale stringente e il controllo tempestivo sono elementi essenziali per il successo del piano. La durata del piano è commisurata alla gravità degli eventi e vanno definite, nella sua architettura, le finalità alle quali destinare le risorse disponibili in conseguenza dello stesso. Le risorse reperite sono in qualche modo vincolate (possono essere utilizzate esclusivamente per le finalità indicate nella richiesta). Presupposto del piano sono lo *“scostamento”* da un profilo di normalità (*rectius* equilibrio strutturale) e la tempestività. La scansione temporale è cruciale per tre ragioni: la modificazione del quadro di riferimento che può implicare la revisione del percorso di risanamento (più è lungo ed incerto più questa eventualità ha possibilità di avverarsi); l’opacizzazione degli obiettivi, che tendono a sfocarsi se inattuati, con il trascorrere del tempo; e, infine, l’impossibilità di prospettare *“un nuovo e diverso periodo di ripiano”*, in virtù della struttura rigida e imm modificabile del piano di riequilibrio, rispetto a quello originariamente stabilito. Come rileva la delibera di deferimento, *«occorre osservare che il bene ‘tempo’ rientra tra gli elementi costitutivi della fattispecie delineata dal Legislatore negli articoli 243-bis e seguenti del*

TUEL. Infatti, la normativa in esame impone all'ente interessato di elaborare (e consegnare alla decisione finale assegnata alla competenza della Corte dei conti) un programma di risanamento degli squilibri rilevati che deve snodarsi nell'arco di una determinata traiettoria temporale, indicata dallo stesso ente locale, che adotta il piano di riequilibrio con riferimento a specifici esercizi finanziari individuati nella deliberazione consiliare».

8. Al fine di dare risposta al quesito formulato dalla Sezione di controllo per il Molise si deve considerare che il piano di riequilibrio nasce dall'esigenza di risanare uno squilibrio, che dilatazioni temporali e incertezze potrebbero aggravare. Il piano deve quindi avere una struttura solida (vedi Sezione delle autonomie n. 16/2012/INPR e n. 5/2018/INPR), come stabiliscono in particolare i commi 6 e 8 dell'articolo 243-bis del TUEL (interventi correttivi eventualmente già adottati in seguito a misure poste dalle Sezioni regionali; puntuale ricognizione e quantificazione dei fattori di squilibrio, inclusi i debiti fuori bilancio; scansione temporale del risanamento; azioni sul versante delle entrate e delle spese; ricognizione dei residui). In altre parole, siamo di fronte ad una sorta di piano industriale, che deve coinvolgere nella sua realizzazione (nei 90 giorni che decorrono dalla esecutività della delibera di attivazione) tutte le energie dell'ente. Per questi motivi, il piano approvato dall'ente deve essere immediatamente applicato, senza attendere il completamento dell'istruttoria ministeriale e il vaglio della Sezione regionale. Anche perché, nel caso di dilatazione abnorme dei tempi istruttori, come ci mostra la prassi applicativa, tra le prime verifiche della Sezione regionale, c'è quella del rispetto del conseguimento degli obiettivi intermedi negli anni già trascorsi, che incidono non poco sull'approvazione o sul diniego. Peraltro, in sede di valutazione del piano la Sezione regionale potrà sempre censurare l'eventuale incongruità sostanziale delle scelte operate dall'ente successivamente alla sua approvazione, rispetto al ripristino dell'equilibrio.

9. Il piano di riequilibrio si intreccia con la regolare approvazione dei documenti di bilancio, dal cui corredo si deve evincere con chiarezza il raccordo. Nella fase istruttoria che precede l'eventuale approvazione, tali documenti rappresentano l'unica sede in cui verificare il conseguimento degli obiettivi intermedi (e la loro eventuale rimodulazione). Dopo l'approvazione sono integrati dalla relazione semestrale dell'organo di revisione, ai sensi del comma 6 dell'art. 243-*quater* del TUEL. Nei controlli della Sezione regionale sul bilancio degli enti che hanno attivato la procedura e sono ancora nella fase istruttoria, deve essere posta attenzione all'eventuale peggioramento del quadro finanziario. Il fenomeno, registrato spesso in alcuni territori, risulta aggravato dalla abnorme dilatazione temporale (non mancano casi sporadici di comuni che hanno chiuso positivamente la procedura di risanamento prima della chiusura della fase istruttoria).

10. La prassi applicativa, presenta aspetti, entrambi rilevati nella deliberazione di rimessione, che forniscono elementi utili alla decisione: la dilatazione dei tempi istruttori e la proliferazione dei disavanzi. Nella delibera si afferma che il termine "di regola ampiamente disatteso" e la "(spesso estrema) lunghezza della fase istruttoria" ministeriale,

“rischia di frustrare” (rectius frustra) “l’essenza stessa del procedimento di risanamento, il quale, in quanto rimedio utile a prevenire il dissesto, non può prescindere dalla celerità dell’applicazione del piano”. Il tempo dell’istruttoria ministeriale è indicato dal Legislatore in sessanta giorni (art. 243-*quater*, comma 1). Come è noto in molti casi tale termine, seppur ordinario, è largamente superato. Non sono rari i casi di Comuni che rimangono in istruttoria anche per più di 1.000 giorni, come ampiamente documentato nei referti annuali sugli enti locali della Sezione delle autonomie. L’abnorme dilatazione dei tempi istruttori stravolge lo schema normativo che, nella sua sistematica, indica un processo ben scansionato: attivazione della procedura, redazione del piano, approvazione, rapida istruttoria, esame della Sezione regionale. A quest’ultima il Legislatore assegna 30 giorni, che decorrono dalla relazione finale ministeriale. Un tempo, in generale, sostanzialmente rispettato, che si dilata talvolta, sempre in modo contenuto, nel caso di ulteriore istruttoria. Il dettato normativo implica una rapida fase di costruzione, esame e valutazione del piano e una più lunga fase di attuazione e controllo.

11. Venendo al tema del quesito posto, è da considerare se, in tale complesso scenario, l’esigenza di dare pronta attuazione al piano di risanamento, ancorché non ancora vagliato dalla Commissione ministeriale e quindi sottoposto al controllo della Sezione regionale, possa far premio sull’esigenza di certezza che deriva dall’espletamento di tali verifiche. In particolare, spetta alla Sezione regionale, a valle della relazione ministeriale, una valutazione prospettica di affidabilità delle misure di risanamento programmate che potrebbe condurre ad una stima di inadeguatezza del percorso. Tuttavia, in questo quadro connotato da elementi incerti e in attesa di definizione, il piano, seppure non ancora apprezzato in sede di controllo esterno, resta l’unico punto saldo di riferimento per l’avvio di un percorso credibile di risanamento.

12. La definizione del quesito posto impone di valutare se la norma che assegna agli enti la facoltà in esame riferita al “piano di rientro” possa trovare applicazione nel caso dei piani di riequilibrio finanziario pluriennale. È necessario, quindi, valutare preliminarmente la portata di detta locuzione e se nel suo ambito di applicazione possa essere ricompresa anche la procedura di cui all’art. 243-*bis* del TUEL. Sul punto soccorre, a supporto del ragionamento sistematico innanzi svolto, la deliberazione della Sezione regionale del Molise n. 170/2022, che ritiene che l’esercizio della facoltà in discorso possa riguardare anche il caso degli enti in piano di riequilibrio, e che la sua applicazione non possa, comunque, incidere – stante la struttura rigida del piano in questione - sulla sua durata complessiva, che non è modificabile.

13. Preso atto di questa estensione, per dare risposta al quesito posto dalla Sezione di controllo per il Molise, è da valutare se la relativa applicazione debba essere limitata ai soli casi in cui il piano sia stato formalmente approvato. Sul punto va rilevato che gli obblighi di realizzazione delle misure di risanamento si producono immediatamente in conseguenza della deliberazione consiliare di adozione del piano di riequilibrio

finanziario pluriennale e il periodo di incerta durata, che corre tra l'adozione del piano e le successive fasi di verifica, non incide sulla condizione giuridica dell'ente locale in attesa della decisione finale di approvazione o diniego.

14. Con riferimento al caso in esame si osserva che le vigenti disposizioni nulla dispongono in ordine alla necessità della preliminare conclusione del processo istruttorio, né si rinvencono nell'ordinamento disposizioni che escludano l'applicazione, in tutto o in parte, della trama normativa di obblighi e di facoltà previsti in materia di risanamento dei disavanzi. Pertanto, anche dal solo tenore letterale della pertinente normativa non si rinviene l'indicazione di casi di esclusione dell'applicazione di tali disposizioni nei confronti degli enti in attesa di decisione sul piano.

15. L'estensione dell'ambito dei destinatari della facoltà concessa dal Legislatore appare, inoltre, coerente con la sua *ratio*, rivolta a consentire alle Amministrazioni che evidenzino, in sede di esecuzione delle misure di risanamento, risultati particolarmente virtuosi, addirittura anticipando la realizzazione di obiettivi finanziari programmati negli esercizi successivi, di liberare spazi di impiego aggiuntivo di risorse a beneficio della comunità amministrata.

16. Non risultano di contro convincenti gli argomenti che ritengono prevalente l'esigenza di assicurare il ripiano del disavanzo, anche riducendo i tempi allo scopo programmati, in quanto tale valutazione è operata *ex ante* dal Legislatore, che nel bilanciamento fra le due finalità concorrenti, ha assegnato l'opzione - fermo il rispetto della durata programmata del piano - di allentare (entro ristretti limiti) i vincoli di spesa nei confronti dell'ente che abbia seriamente intrapreso le attività di risanamento, raggiungendo in anticipo gli obiettivi intermedi. E tale *ratio* rileva anche quando la decisione della Corte sul piano adottato non è ancora intervenuta.

17. Non può comunque disconoscersi la particolare e patologica situazione che caratterizza gli enti che attendono l'esame del piano adottato, ad esito del quale potrebbe prospettarsi, in alternativa all'approvazione, anche il diniego cui consegue l'obbligo di dichiarazione di dissesto. Non si può escludere che l'ente, nelle more della conclusione della fase istruttorie, avvalendosi della facoltà in esame potrebbe perfino aggravare le condizioni di squilibrio finanziario. In applicazione del principio di *prudenza*, considerando l'eventualità del verificarsi di tali condizioni, potrebbe prospettarsi un'opzione interpretativa che porterebbe a escludere l'applicazione della ripetuta facoltà di soprassedere nel completamento dell'attività di ripristino degli equilibri in caso di accertato maggior ripiano del disavanzo. Tuttavia, in senso contrario, va considerato che l'orientamento della giurisprudenza contabile, ritiene che «*la continuità della gestione amministrativa e degli esercizi finanziari esclude che la situazione finanziaria dell'ente si cristallizzi alla data di presentazione del piano o della sua rimodulazione/riformulazione, potendosi evolvere in senso positivo, o in senso negativo, migliorando o peggiorando lo squilibrio*» (Sezioni riunite in speciale composizione, sentenza n. 25/2018/EL), imponendo l'obbligo

di “*attualizzare*” la situazione finanziaria dell’ente al momento della decisione sia delle Sezioni regionali di controllo, sia delle stesse Sezioni riunite (cfr. Sezioni riunite in speciale composizione, sentenza 24 gennaio 2023, n. 1). Pertanto, l’eventuale accertamento di squilibri dovuti anche a comportamenti contabili non prudenti rileverebbe ai fini del giudizio di approvazione o diniego del piano, con conseguente obbligo di dichiarazione di dissesto, che integrerebbe idonea “*sanzione*” per le irregolarità rilevate.

18. In conclusione, si ritiene che il vantaggio, per l’ente in riequilibrio, di utilizzare le risorse liberate ai sensi del comma 4-*bis* dell’articolo 111 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18 (introdotto dalla legge di conversione 24 aprile 2020, n. 27) e del paragrafo 9.2.30 del richiamato principio contabile, possa essere fruito anche se il piano si trova ancora nella fase istruttoria. Ciò in quanto, a prescindere da tale circostanza, il piano assume il compito di ricondurre l’ente in riequilibrio sin dalla sua adozione. La richiamata disposizione può essere quindi applicata anche agli enti il cui piano è in attesa di verifica, per i quali in un determinato esercizio ricorrano le descritte condizioni di applicare, in sede di approvazione (o variazione) del bilancio di previsione per gli esercizi immediatamente successivi, un importo a titolo di “*disavanzo di amministrazione*” di cui ai relativi schemi, diminuito del “*maggior recupero*”, per effetto dell’anticipo delle attività riguardanti maggiori accertamenti o minori impegni previsti in bilancio per gli esercizi successivi in attuazione del piano di rientro, come specificato dalla norma.

19. Tale facoltà è per l’appunto correlata, nel descritto paragrafo 9. 2.30, alla verifica «*se tale maggiore ripiano è determinato dall’anticipo delle attività previste nel piano di rientro per gli anni successivi*». Ciò, come detto, consente di “*ridurre il disavanzo da ripianare negli esercizi successivi per un importo pari al maggior ripiano*”. Nel caso in cui non sia possibile una correlazione col piano «*il maggior ripiano è attribuito alle componenti del disavanzo di amministrazione in ordine alla anzianità di formazione del disavanzo stesso, nei limiti delle quote previste nell’esercizio successivo e seguenti e restano ferme le modalità di ripiano previste nei piani di rientro, che termineranno prima del previsto*». Resta, quindi, fermo l’onere di verificare che il maggior ripiano sia determinato dall’anticipo delle attività previste nel piano di rientro per gli anni successivi, e sia, pertanto, conseguente alla registrazione dei predetti collegati maggiori accertamenti o dei minori impegni, già indicati in bilancio in attuazione del piano di rientro. La proliferazione dei disavanzi, prodotta dagli interventi asistematici del Legislatore, rischia di offuscare il suddetto collegamento, che va attentamente ricostruito. Va rilevato peraltro che, tra i vari piani possibili, quello collegato alla procedura di riequilibrio risulta particolarmente strutturato dal Legislatore e, di conseguenza, idoneo alla verifica delle richiamate prescrizioni del paragrafo 9.2.30. Verifica questa rimessa alla Sezione regionale di controllo competente.

P.Q.M.

La Sezione delle autonomie della Corte dei conti, pronunciandosi sulla questione di massima posta dalla Sezione regionale di controllo per il Molise con la deliberazione n. 20/2023/QMIG, enuncia il seguente principio di diritto:

“La facoltà di non applicare al bilancio degli esercizi seguenti il disavanzo di amministrazione ripianato nel corso di un esercizio per un importo superiore a quello applicato, per effetto dell’anticipo delle attività riguardanti maggiori accertamenti o minori impegni previsti in bilancio per gli esercizi successivi in attuazione del piano di riequilibrio finanziario pluriennale previsto dall’articolo 243-bis TUEL, può essere esercitata anche dagli Enti il cui suddetto piano sia ancora oggetto d’esame presso la Commissione di cui all’articolo 155 TUEL”

La Sezione regionale di controllo per il Molise si atterrà al principio di diritto enunciato nel presente atto di orientamento. Al medesimo principio si conformeranno tutte le Sezioni regionali di controllo ai sensi dell’articolo 6, comma 4, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213.

Così deliberato nell’adunanza del 4 maggio 2023.

Il Relatore
Marcello DEGNI
(firmato digitalmente)

Il Presidente
Guido CARLINO
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria il 17 maggio 2023

Il Dirigente
Gino GALLI
(firmato digitalmente)

