

Il Fondo di anticipazione di liquidità (FAL) e le sue tentazioni. Note a margine di Corte cost. 80/2021*

ELENA DI CARPEGNA BRIVIO**

Nota a Corte costituzionale, sentenza n. 80 del 29 aprile 2021.

Disponibile all'indirizzo: www.giurcost.org/decisioni/2021/0080s-21.html.

Sommario: 1. Le anticipazioni di liquidità nella prospettiva dell'equilibrio strutturale di bilancio. – 2. La sentenza 80/2021 e la (ripetuta) alterazione contabile delle anticipazioni di liquidità. – 3. La prospettiva della finanza pubblica locale dopo la sentenza 80/2021.

Data della pubblicazione sul sito: 23 giugno 2021

Suggerimento di citazione

E. DI CARPEGNA BRIVIO, *Il Fondo di anticipazione di liquidità (FAL) e le sue tentazioni. Note a margine di Corte cost. 80/2021*, in *Forum di Quaderni Costituzionali*, 2, 2021. Disponibile in: www.forumcostituzionale.it.

* Contributo destinato alla pubblicazione in *le Regioni*.

** Ricercatrice t.d. in Istituzioni di diritto pubblico nell'Università degli studi di Milano-Bicocca. Indirizzo mail: elena.dicarpegna@unimib.it.

1. Le anticipazioni di liquidità nella prospettiva dell'equilibrio strutturale di bilancio

La sentenza 80/2021 costituisce l'esempio più recente di un indirizzo giurisprudenziale che, negli ultimi anni, si è assunto l'onere di riportare in una corretta prospettiva costituzionale l'impiego degli strumenti di riequilibrio finanziario a favore degli enti locali¹.

Dal punto di vista processuale la sentenza si colloca nella lunga sequenza di questioni sollevate dalle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che ha consentito alla Corte costituzionale di riscrivere il proprio ruolo nei confronti della legalità finanziaria arrivando a sottoporre a un attento scrutinio anche le poste inserite nei documenti contabili degli enti locali². Dal punto di vista sostanziale la pronuncia contribuisce a comporre il quadro operativo delle nuove regole costituzionali in materia di equilibrio di bilancio, utilizzate ormai dalla Corte costituzionale come un sistema integrato di principi che rende l'uso delle risorse pubbliche strettamente collegato all'*accountability* democratica e alla tutela dei diritti delle generazioni future.

La decisione ha ad oggetto le anticipazioni di liquidità, strumento di carattere eccezionale introdotto dal legislatore durante la crisi economico-finanziaria con l'obiettivo specifico di arginare il fenomeno dei ritardi nei pagamenti delle pubbliche amministrazioni³. Le anticipazioni erano state concepite inizialmente

¹ Costituiscono dei precedenti della sentenza 80/2021 le pronunce 4/2020, 18/2019, 101/2018, 49/2018, 274/2017, 247/2017, 89/2017, 6/2017, 279/2016, 181/2015, 188/2014. G. SCACCIA, *Il bilancio quale strumento di responsabilità democratica nella giurisprudenza costituzionale*, in *Diritto&Conti*, n. 1/2020, pp. 16 ss.; L. ANTONINI, *La Corte costituzionale a difesa dell'autonomia finanziaria: il bilancio è un bene pubblico e l'equilibrio di bilancio non si persegue con tecnicismi contabili espropriativi*, in *Rivista AIC*, n. 1/2018; C. BUZZACCHI, *L'«armonia logica e matematica dell'equilibrio del bilancio» e le improbabili acrobazie contabili del legislatore regionale*, in *Giurisprudenza costituzionale*, n. 6/2017; C. BERGONZINI, *Trasparenza e veridicità dei bilanci: l'annullamento del rendiconto oggetto di manipolazioni contabili*, in *Le Regioni*, n. 3/2018, pp. 515 ss.

² Cfr. in proposito Corte cost. 89/2017, punto 2 del *Considerato in diritto*. Cfr. poi E. CAVASINO, *Controllo contabile e controllo di costituzionalità delle leggi: una diversa prospettiva sul giudizio di costituzionalità in via incidentale*, in *Le Regioni*, n. 1/2019, pp. 37 ss.; P. GIANGASPERO, *La Corte e le sue Corti*, in *Le Regioni*, n. 1/2019, pp. 75 ss.; M. CECCHETTI, *La parificazione dei rendiconti delle Regioni nel difficile equilibrio tra le garanzie costituzionali della legalità finanziaria e quelle dell'autonomia regionale*, in *Federalismi.it*, n. 34/2020.

³ Le anticipazioni di liquidità sono state introdotte dall'art. 1, comma 13, del d.l. 35/2013 («Disposizioni urgenti per il pagamento dei debiti scaduti della pubblica

come una forma di prestito straordinario, erogato da Cassa depositi e prestiti S.p.A. e soggetto a un regime di restituzione particolare, perché potevano essere rimborsate dall'ente locale a rate costanti nell'arco di un trentennio⁴. Una volta creato il meccanismo, però, il legislatore ha più volte agevolato forme di manipolazione contabile che hanno consentito agli enti locali di utilizzare gli importi delle anticipazioni per alterare i risultati annuali di amministrazione e, di conseguenza, di aprire nei bilanci di previsione, spazi fittizi di copertura di nuova spesa.

La Corte dei conti e la Corte costituzionale sono intervenute negli anni per "neutralizzare" la presenza delle anticipazioni nel bilancio degli enti locali prescrivendone l'iscrizione in un apposito Fondo anticipazioni di liquidità (FAL) idoneo a separare le anticipazioni incassate e non ancora restituite dal risultato di amministrazione.

La riproposizione di forme di alterazione contabile, però, non si è arrestata e la giurisprudenza costituzionale in materia ha acquisito nel tempo un significato che va ben oltre l'ambito contabile per intersecare questioni di diritto costituzionale generale che implicano la relazione tra risorse economico-finanziarie, politiche pubbliche e responsabilità politica, anche di tipo intergenerazionale. A seguito della revisione del 2012 la costituzionalizzazione di un «ciclo economico» che, nelle sue fasi avverse e nelle sue fasi favorevoli, deve riuscire a trovare una forma di sviluppo unitaria e coerente, è stata letta dalla Corte costituzionale come idonea ad inserire nel complesso delle decisioni pubbliche una nuova dimensione diacronica dove obiettivi di stabilità e di risanamento possono realizzarsi soltanto attraverso una chiara linea previsionale che ricade nella piena responsabilità degli organi elettivi⁵. Il diritto del bilancio assolve allora alla funzione di riconnettere passato, presente e futuro in un unitario ciclo delle *policies* che attraversa il rapporto tra generazioni e che deve essere reso chiaramente conoscibile per i cittadini. La Corte costituzionale, infatti, ha agito in questi anni per far sì che in ogni singolo esercizio finanziario la rappresentazione contabile delle risorse

amministrazione, per il riequilibrio finanziario degli enti territoriali, nonché in materia di versamento di tributi degli enti locali»).

⁴ V. GIANNOTTI, *La corretta contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità. Le criticità*, in *La finanza locale*, n. 4/2015, pp. 31 ss.; M. QUECCHIA, *L'equilibrio delle anticipazioni diverse dall'anticipazione di tesoreria*, in *Finanza e tributi locali*, n. 5/2020, pp. 5 ss.

⁵ M. DEGNI, P. DE IOANNA, *Il bilancio è un bene pubblico: potenzialità e criticità delle nuove regole del bilancio dello Stato*, Castelvechi, Roma, 2017; P. DE IOANNA, *Il bilancio pubblico: una infrastruttura cruciale per il funzionamento della democrazia rappresentativa in Italia e in Europa*, in C. BERGONZINI (a cura di), *Costituzione e bilancio*, Franco Angeli, Milano, 2019, pp. 15 ss.; C. BUZZACCHI, *Spesa pubblica e indebitamento: le regole dei nuovi artt. 81 e 97 Cost.*, in *Rivista italiana di diritto pubblico comparato*, 2016, pp. 421 ss.

impiegate risultasse rispondente a un generalizzato principio di trasparenza dei conti pubblici idoneo a sostenere il funzionamento del principio democratico⁶.

Il legislatore nazionale, però, ha dimostrato di non riuscire ad interiorizzare i precetti giurisprudenziali⁷. Il secondo paragrafo analizza il caso oggetto della sentenza 80/2021 inserendolo nella prospettiva dei numerosi precedenti che hanno portato la Consulta a pronunciarsi in più occasioni sulle anticipazioni di liquidità. Dall'analisi emerge chiaramente come il legislatore sia tornato ad agevolare un uso poco trasparente delle risorse FAL non appena la Corte costituzionale ha sanzionato una qualche forma di alterazione contabile. Il risultato è una spirale che alterna previsioni normative e dichiarazioni di incostituzionalità che rende incerta la condizione finanziaria degli enti locali. Il terzo paragrafo allora considera le proposte che hanno riguardato le anticipazioni di liquidità subito dopo la sentenza 80/2021 mettendo in evidenza come sia necessario impostare i nuovi interventi statali su una gestione responsabile delle risorse degli enti locali che sia in linea con i precetti costituzionali evidenziati dalla Corte.

⁶ Dal punto di vista della giurisprudenza costituzionale questi elementi sono stati chiaramente affermati a partire dalla sentenza 184/2016 in cui la Consulta ha stabilito che il bilancio è «un bene pubblico» perché assolve a una funzione informativa che cristallizza in un atto pubblico gli obiettivi di *policy* diventando la prima forma di *accountability* democratica. Con la successiva sentenza 18/2019, poi, la Consulta ha collocato in una precisa sequenza concettuale equilibrio di bilancio, responsabilità democratica dei rappresentanti nell'esercizio del mandato elettivo ed equità intergenerazionale. A partire dagli artt. 81 e 97 Cost. la Corte ha riscontrato nel sistema costituzionale la ricerca di una stabilità economica di media e lunga durata che si traduce, in termini istituzionali, in una responsabilità politica che deve realizzarsi in una tendenziale corrispondenza tra forme di ripianamento dei disavanzi e durata del mandato elettivo secondo uno schema di trasparenza che deve poter essere temporalmente traslato fino a ricomprendere nella stabilità e sostenibilità evocate dagli artt. 81 e 97 Cost. anche le posizioni di generazioni future. In proposito A. CAROSI, *Il principio di trasparenza nei conti pubblici*, in C. BERGONZINI (a cura di), *Costituzione e bilancio*, Franco Angeli, Milano, 2019, pp. 52 ss.; C. BUZZACCHI, *Autonomie e Corte dei conti: la valenza democratica del controllo di legalità finanziaria*, in *Costituzionalismo.it*, n. 1/2020, pp. 18 ss.; A. SAITTA, *Dal bilancio quale "bene pubblico" alla "responsabilità costituzionale democratica" e "intergenerazionale"*, in *Giurisprudenza costituzionale*, n. 1/2019, pp. 216 ss.; G. BOGGERO, *La Corte costituzionale mette un freno al deficit spending degli enti locali che danneggia le generazioni presenti e future*, in *Diritti comparati*, 1 aprile 2019; C.A. CIARALLI, *Il bilancio quale "bene pubblico" e l'esercizio condizionato del mandato elettivo. Riflessioni sulla nuova fase della democrazia rappresentativa*, in *Costituzionalismo.it*, n. 2/2018, pp. 126 ss.; G.A. FERRO, *Chiarezza dei conti pubblici e democrazia rappresentativa*, in *AmbienteDiritto.it*, n. 3/2018.

⁷ G. SCACCIA, *Il bilancio quale strumento di responsabilità democratica*, cit.

2. La sentenza 80/2021 e la (ripetuta) alterazione contabile delle anticipazioni di liquidità

La sentenza 80/2021 prende avvio dalla questione sollevata dalla sezione regionale di controllo della Corte dei conti per la Puglia che, in sede di esame del Piano di riequilibrio finanziario pluriennale (PRFP) del Comune di Lecce, ha messo in dubbio la legittimità costituzionale dell'art. 39-ter, commi secondo e terzo, del d.l. 162/2019 («Disposizioni urgenti in materia di proroga di termini legislativi, di organizzazione delle pubbliche amministrazioni, nonché di innovazione tecnologica»), convertito, con modificazioni, nella legge 28 febbraio 2020, n. 8.

I parametri di costituzionalità invocati sono stati gli artt. 81, 97 primo comma, 119 sesto comma, e 136 della Costituzione.

Le disposizioni impugnate costituivano l'ultimo tentativo del legislatore di disciplinare l'iscrizione nel bilancio dei Comuni delle anticipazioni di liquidità, dopo che la sentenza della Corte costituzionale 4/2020 aveva dichiarato l'illegittimità costituzionale di alcune previsioni che avevano consentito di impiegare le anticipazioni per finanziare il fondo crediti di dubbia esigibilità e difficile esazione dei Comuni (FCDE)⁸.

Come si è già detto le anticipazioni di liquidità erano state introdotte dall'art. 1, comma tredici del d.l. 35/2013 con l'obiettivo specifico di creare uno strumento di prestito eccezionale che potesse contribuire a ridurre celermente il fenomeno del ritardo nei pagamenti delle amministrazioni pubbliche⁹. Secondo quanto disponeva il decreto-legge, Cassa depositi e prestiti S.p.A. provvedeva ad anticipare agli enti locali che ne facevano richiesta le risorse necessarie al

⁸ La sentenza 4/2020 ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 2, comma sesto, del d.l. 78/2015 («Disposizioni urgenti in materia di enti territoriali. Disposizioni per garantire la continuità dei dispositivi di sicurezza e di controllo del territorio. Razionalizzazione delle spese del Servizio sanitario nazionale nonché norme in materia di rifiuti e di emissioni industriali»). In proposito C. BUZZACCHI, *Anticipazioni di liquidità ed equilibrio di bilancio: le insidie di una legislazione statale di apparente favore per le autonomie*, in *Giurisprudenza costituzionale*, n. 1/2020, pp. 35 ss.; F. GUELLA, *Illegittimità dei meccanismi di estinzione fittizia di debito con debito: la sterilizzazione delle anticipazioni di liquidità come meccanismo costituzionalmente necessario*, in *Forum di Quaderni costituzionali*, n. 2/2020, pp. 958 ss.; G. D'AURIA, *Incremento illegittimo delle capacità di spesa degli enti locali e meccanismi legittimi di soccorso nei confronti degli enti in grave crisi finanziaria (perché non dovuta a loro insufficienze organizzative)*, in *Il Foro Italiano*, n. 5/2020, parte I, pp. 1502 ss.; A.M. QUAGLINI, *Fondo anticipazione di liquidità e fondo crediti dubbia esigibilità: istituti diversi e non sovrapponibili*, in *Rivista della Corte dei conti*, n. 1/2020, pp. 241 ss.

⁹ V. GIANNOTTI, *La corretta contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità. Le criticità*, in *La finanza locale*, n. 4/2015, pp. 31 ss.; M. QUECCHIA, *L'equilibrio delle anticipazioni diverse dall'anticipazione di tesoreria*, in *Finanza e tributi locali*, n. 5/2020, pp. 5 ss.

pagamento di debiti già iscritti nei bilanci degli enti locali ma non pagabili per ragioni di deficienza di cassa. Le risorse erano tratte da un apposito fondo costituito dallo stesso decreto-legge nello stato di previsione del Ministero dell'Economia e delle Finanze poi rifinanziato negli anni successivi¹⁰. In questo modo il legislatore mirava a correggere eventuali sfasature tra cassa e competenza con uno strumento di carattere temporaneo che doveva evitare che la lentezza nella realizzazione delle entrate si traducesse in un corrispondente rallentamento anche nei pagamenti. Le anticipazioni erano tuttavia esclusivamente uno strumento per superare difficoltà di liquidità momentanea e non potevano servire in alcun modo a sopperire alla mancanza o insufficienza delle entrate rispetto alle spese. Esse venivano concesse in modo proporzionale alle richieste e nei limiti delle risorse annualmente disponibili e dovevano essere integralmente restituite con piano di ammortamento, a rate costanti ed entro un orizzonte temporale massimo di trent'anni.

Una volta create queste anticipazioni di liquidità, però, il loro inserimento nel contesto della finanza pubblica locale non è stato affatto agevole. Sino a quel momento le anticipazioni erano state esclusivamente di breve termine, da restituire entro l'esercizio in cui erano state richieste, e potevano essere erogate soltanto dalla tesoreria unica¹¹.

Il d.l. 35/2013, invece, introduceva una disciplina di carattere speciale che derogava al patto di stabilità interno e alle altre disposizioni di finanza pubblica, concedendo agli enti locali un mutuo di più lunga durata rispetto a quelli ordinari ed erogato da un soggetto, Cassa depositi e prestiti, che non svolgeva servizio di tesoreria. È venuto così a crearsi uno spazio giuridico in cui la questione della rappresentazione contabile delle anticipazioni di liquidità ha cominciato ad assumere un rilievo del tutto peculiare¹².

Nella contabilità finanziaria degli enti territoriali, infatti, il capitale soggetto a restituzione viene registrato inizialmente come un'entrata, mentre si manifesta come debito negli anni successivi per effetto di ammortamento. Senza una specifica

¹⁰ D.l. 35/2013, art. 1, comma 10. Il Fondo era costituito di tre parti di cui una era denominata *Sezione per assicurare la liquidità dei pagamenti dei debiti certi liquidi ed esigibili degli enti locali*. La dotazione iniziale era di 2.000 milioni di Euro l'anno per gli anni 2013 e 2014. In sede di conversione la dotazione è stata ridotta a 1.800 milioni di Euro. Il fondo è stato poi costantemente finanziato per gli anni successivi.

¹¹ Il d.l. 35/2013 ha espressamente derogato agli artt. 42, 203 e 204 del d.lgs. 267/2000. In proposito cfr. anche quanto aveva stabilito Corte cost. 188/2014 e la relativa nota di A. BRANCASI, *La Corte costituzionale alle prese con le regole di contabilità pubblica: questa volta tocca alle anticipazioni di cassa*, in *Giurisprudenza costituzionale*, n. 4/2014, pp. 3094 ss.

¹² A. BRANCASI, *La Corte costituzionale torna sulla nozione di anticipazioni di cassa e sulle modalità della loro contabilizzazione*, in *Giurisprudenza costituzionale*, n. 4/2015, pp. 1380 ss.

contabilizzazione che neutralizzasse gli effetti delle anticipazioni di liquidità, il loro inserimento nel bilancio degli enti locali avrebbe potuto contribuire a ridurre il conto dei residui passivi, migliorando surrettiziamente il risultato di amministrazione con un effetto che si riverbera sugli esercizi successivi. Il rischio era che le anticipazioni di liquidità a rimborso pluriennale venissero impiegate dai bilanci di previsione come strumento di copertura per nuova spesa futura, generando uno spazio finanziario solo apparente che alterava le reali *performance* dell'ente locale e che era inoltre in palese contrasto con il divieto previsto dall'art. 119 sesto comma Cost., dal momento che una forma di indebitamento come le anticipazioni di liquidità veniva utilizzata per finanziare nuova spesa corrente¹³.

La Corte dei conti, nell'ambito della sua attività nomofilattica, si era più volte pronunciata sulla corretta rappresentazione contabile delle anticipazioni di liquidità. L'unica via realmente percorribile era stata indicata nell'iscrizione delle anticipazioni di liquidità in un apposito fondo che consentisse di farle confluire nel risultato di amministrazione come quota accantonata¹⁴.

Queste indicazioni sono state recepite dal decreto ministeriale 1° agosto 2019 che ha modificato l'Allegato 4/2 del d.lgs. 118/2011, la fonte statale con cui sono state dettate le regole di armonizzazione dei sistemi contabili e dei bilanci delle Regioni e degli enti locali. Il decreto ministeriale ha introdotto un nuovo punto 3.20-bis che imponeva di registrare le anticipazioni di liquidità tra le accensioni di prestiti, prevedendo inoltre che le anticipazioni a rimborso pluriennale andassero a costituire, nel titolo quarto della spesa, un apposito Fondo anticipazioni di liquidità (FAL) di importo pari alle anticipazioni di liquidità incassate nell'esercizio e non restituite. Gli importi del FAL erano non impegnabili e non pagabili e dovevano entrare a far parte del risultato di amministrazione come quota accantonata¹⁵.

Nonostante queste chiare indicazioni, il legislatore ha continuato, negli anni, ad agevolare alterazioni contabili del FAL che hanno richiesto in più occasioni l'intervento della Corte costituzionale¹⁶.

¹³ V. GIANNOTTI, *La corretta contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità*, cit.

¹⁴ Corte dei conti, deliberazioni della Sezione autonomie nn. 19/2014, 33/2015, 28/2017.

¹⁵ In proposito M. QUECCHIA, *L'equilibrio delle anticipazioni*, cit.

¹⁶ Di particolare rilievo era stata la sentenza 181/2015, in cui la Corte aveva individuato il tratto caratteristico delle anticipazioni di liquidità nella mera riduzione del disallineamento temporale tra entrate e spese, mentre aveva del tutto escluso che le anticipazioni potessero essere impiegate per integrare entrate insufficienti o per coprire spese da effettuare (punto 4.3.2 del *Considerato in diritto*) In proposito A. BRANCASI, *La Corte costituzionale torna sulla nozione di anticipazioni di cassa*, cit.

In particolare, il caso che aveva dato origine alla sentenza 4/2020, cui la pronuncia in commento è strettamente collegata, ha visto il legislatore consentire l'impiego delle risorse del FAL per finanziare il fondo crediti di dubbia esigibilità dei Comuni (FCDE), circostanza che aveva portato il Comune di Napoli a considerare le anticipazioni di liquidità come correttivo finanziario generalizzato volto a fronteggiare una debolezza fiscale del suo territorio di riferimento¹⁷.

La Corte, però, aveva rilevato come la tecnica contabile utilizzata dal legislatore realizzasse un indebito incremento della capacità di spesa dell'ente locale, favorendo condotte irresponsabili degli amministratori e impedendo di ristabilire l'equilibrio strutturale anche negli esercizi successivi. La commistione tra FAL e FCDE, infatti, contribuiva a dissimulare le reali capacità di riscossione dei Comuni e contravveniva alla causa giuridica delle anticipazioni di liquidità che, in quel modo, venivano distolte dal pagamento dei debiti pregressi, per agevolare il finanziamento irresponsabile di nuove forme di disavanzo. L'alterazione dei risultati di amministrazione che ne derivava andava così a comporre un quadro di violazione degli artt. 81, 97 primo comma e 119 sesto comma Cost. a cui bisognava porre rimedio con il corretto accantonamento delle anticipazioni e con la rideterminazione di tutti i risultati di amministrazione che erano stati alterati dall'applicazione delle disposizioni censurate. La Corte aveva ribadito la necessità di «attribuire “a ciascuno il suo” in termini di responsabilità di gestione, affiancando all'operato del breve periodo la situazione aggiornata degli effetti delle amministrazioni pregresse»¹⁸. Non si rendeva necessaria, però, una riapprovazione dei bilanci, né occorre che il legislatore approvasse una specifica disciplina di attuazione, dal momento che era sufficiente ricalcolare i deficit eventualmente maturati facendo riferimento alle norme vigenti in ciascun esercizio, secondo il principio *tempus regit actum*¹⁹.

Ciononostante, a seguito della sentenza 4/2020, la l. 8/2020, di conversione del d.l. 162/2019, ha introdotto una nuova disposizione, l'art. 39-ter che esplicitamente dichiarava di voler «dare attuazione alla sentenza della Corte costituzionale n. 4 del 28 gennaio 2020». L'articolo si componeva di diversi commi: il primo enunciava l'obbligo per gli enti locali di accantonare in un apposito fondo le quote di anticipazione di liquidità non ancora rimborsate, mentre il secondo e il terzo introducevano un nuovo meccanismo contabile per l'ipotesi in cui detto accantonamento comportasse un peggioramento del disavanzo di amministrazione

¹⁷ Le disposizioni dichiarate incostituzionali erano l'art. 2 sesto comma del d.l. 78/1015 e l'art. 1, comma 814 della l. 2015/2017. Per le argomentazioni difensive del Comune di Napoli punto 1.2 del *Considerato in diritto*. Su questo specifico aspetto anche C. BUZZACCHI, *Anticipazioni di liquidità ed equilibrio di bilancio*, cit., p. 42.

¹⁸ Corte cost. 4/2020, punto 5 del *Considerato in diritto*.

¹⁹ *Ibidem*.

al 31 dicembre 2019 rispetto all'anno precedente. Il secondo comma prevedeva un percorso di graduale ripianamento annuale a partire dal 2020, mentre il terzo comma consentiva di utilizzare a tal fine le risorse dello stesso FAL secondo una scansione temporale pari alla restituzione dell'anticipazione di liquidità e quindi con un orizzonte temporale massimo di un trentennio.

È sulla legittimità costituzionale dei commi secondo e terzo che è incentrata la sentenza 80/2021.

La Corte costituzionale, nel riconoscere la fondatezza dei dubbi della Corte dei conti, ha scelto di non percorrere la strada della violazione del suo giudicato e ha utilizzato il suo potere di decidere l'ordine delle questioni per mantenere su un piano integralmente sostanziale le sue motivazioni e dichiarare poi assorbiti i profili di censura che potevano riguardare l'art. 136 Cost.²⁰.

La Corte ha dichiarato l'incostituzionalità della nuova disciplina prevista dal legislatore riscontrando in essa un meccanismo contabile che lede i principi dell'equilibrio di bilancio e della sana gestione finanziaria secondo una lettura integrata dei principi che caratterizzano il nuovo sistema costituzionale di finanza pubblica.

Ad avviso della Corte, un percorso di rientro dal disavanzo coerente con i principi del mandato elettivo e della responsabilità intergenerazionale richiede infatti che il disavanzo venga rappresentato in modo unitario e che venga fisiologicamente ripianato in un orizzonte temporale contenuto, normalmente annuale, o al massimo triennale, e comunque non superiore alla durata del mandato elettorale, in modo che le amministrazioni che lo hanno causato possano effettivamente risponderne davanti agli elettori²¹. Il meccanismo contabile previsto dal legislatore al secondo comma art. 39-ter, invece, consentendo di ripianare annualmente il maggiore disavanzo determinato dall'obbligatorio ricalcolo dei risultati di amministrazione, di fatto diluiva gli oneri di ripianamento e, di conseguenza, contribuiva a celare le maggiori passività collegate alla

²⁰ Corte cost. 80/2021, punti 5 e 9 del *Considerato in diritto*. La Corte ha in ogni caso ribadito che la sentenza 4/2020 non richiedeva alcuna attività di attuazione del legislatore dal momento che indicava con precisione i criteri attraverso i quali rideterminare i risultati di amministrazione.

²¹ Sul punto la Corte richiama quanto aveva già stabilito nella sentenza 115/2020. M. FRANCAVIGLIA, *La Corte ritorna sulla sostenibilità intergenerazionale dei piani di riequilibrio finanziario degli enti locali*, in *Giurisprudenza costituzionale*, n. 3/2020, pp. 1298 ss.; C. FORTE, M. PIERONI, *La sentenza n. 115 del 2020 della Corte costituzionale: una pronuncia di non agevole lettura*, in *Forum di Quaderni costituzionali*, n. 2/2020; M. BEVILACQUA, *La Corte costituzionale si pronuncia sul "Salva Reggio Calabria"*, in *Diritto&Conti*, 9 luglio 2020.

contabilizzazione del FAL, rendendo più difficile la corretta ricostruzione delle responsabilità politiche²².

Quest'opacità, poi, veniva traslata anche negli esercizi successivi, dal momento che il percorso di rientro dal maggiore disavanzo poteva essere distribuito sull'arco di un trentennio aprendo una questione di equità intergenerazionale, perché l'onere della restituzione sarebbe venuto a gravare su generazioni successive che non hanno potuto esprimersi sulla classe politica che ha causato l'indebitamento né hanno potuto beneficiare di un aumento della spesa impiegata per l'acquisizione di beni durevoli di investimento secondo quanto prescrive il sesto comma dell'art. 119 Cost.

Quanto poi alla legittimità del terzo comma dell'art. 39-ter, la Corte ha sottolineato l'anomalia di una previsione che consente di rimborsare la rata di restituzione delle anticipazioni di liquidità attraverso le risorse della quota FAL accantonata nel risultato di amministrazione. La disposizione, infatti, aggrava i profili di incostituzionalità che già sono stati riscontrati nel secondo comma, dal momento che, consentendo un impiego circolare del FAL in cui le risorse in entrata vengono impiegate per rimborsare in uscita la rata annuale, distoglie gli importi FAL dall'estinzione dei debiti pregressi e mantiene inalterata la posizione debitoria dell'ente. Le anticipazioni di liquidità, così, si limitano a transitare semplicemente per il bilancio dell'ente pregiudicando nel tempo l'equilibrio strutturale del Comune e assumendo come unico scopo l'incostituzionale miglioramento fittizio dei risultati di amministrazione.

Pertanto, la Corte ha dichiarato l'incostituzionalità dei commi secondo e terzo dell'art. 39-ter, richiamando i Comuni al dovere di una corretta rappresentazione contabile dei loro risultati di amministrazione.

3. La prospettiva della finanza pubblica locale dopo la sentenza 80/2021

Nonostante la pronuncia costituisca di fatto la riaffermazione di un precedente giudicato, la sentenza 80/2021 ha comunque un impatto importante per la condizione finanziaria dei Comuni: l'obbligatoria ridefinizione dei risultati amministrazione potrebbe comportare l'emersione di nuovi consistenti disavanzi, determinando una condizione di dissesto per una quota rilevante di Comuni.

Subito dopo la decisione, ANCI e UPI in una lettera congiunta, hanno chiesto al Ministro dell'Economia e delle Finanze un intervento normativo che nuovamente eviti ai Comuni di dover iscrivere nei bilanci 2021-2023 quote di restituzione delle rate FAL significativamente aumentate²³.

²² Corte cost. 80/2021, punto 6.1 del *Considerato in diritto*.

²³ Lettera sottoscritta dai Presidenti ANCI e UPI e datata 4 maggio 2021. Le associazioni hanno inoltre sottolineato l'urgenza di un simile intervento, dal momento che i bilanci di previsioni dei Comuni devono essere approvati entro il 31 maggio 2021.

Successivamente le associazioni hanno presentato anche una nota alla Conferenza Stato-città e autonomie locali in cui hanno analizzato in modo più compiuto la condizione finanziaria degli enti locali a seguito della pronuncia della Corte costituzionale. Il quadro presentato stima 950 Comuni in disavanzo nel 2019 su 1.400 destinatari delle anticipazioni di liquidità, ma l'impatto potrebbe risultare rilevante anche per molti Comuni non in disavanzo²⁴.

A fronte di questa analisi sono state formulate delle proposte che vanno dall'ipotesi di un intervento dello Stato perché si assuma le maggiori passività o finanzia la maggiore esposizione derivante dal corretto calcolo delle anticipazioni fino a un ripensamento complessivo delle regole di contabilità che consideri in modo integrato gli effetti sui bilanci degli enti locali delle anticipazioni di liquidità, del riaccentramento straordinario dei residui, del FCDE e del Fondo pluriennale vincolato²⁵.

Complessivamente sembra quindi che la questione dell'inserimento delle anticipazioni di liquidità nel bilancio degli enti locali sia tutt'altro che pacificata e non è escluso che, nonostante il carattere univoco della giurisprudenza contabile e costituzionale in materia, la Corte torni nuovamente ad esprimersi su fenomeni di alterazione contabile agevolati dal legislatore.

Appare allora prioritario che un nuovo quadro di stabilità per la finanza degli enti locali venga avviato a partire da un chiaro rispetto della *ratio* delle anticipazioni che, nonostante i tempi dilatati della loro restituzione, sono dei prestiti e non degli strumenti di aiuto generalizzato alle autonomie.

Senza una piena condivisione da parte del legislatore della coerenza costituzionale che collega risorse economico-finanziarie, responsabilità politica e programmazione e attuazione delle politiche pubbliche sembra molto difficile che i Comuni possano essere messi nella condizione di sviluppare responsabilmente politiche innovative che si propongano di riannodare le ragioni di oggi con quelle di domani ed anche gli interventi della Corte costituzionale rischiano di essere considerati come una mera attività di rimozione che alimenta l'instabilità complessiva.

²⁴ ANCI, UPI, Conferenza Stato-città e autonomie locali, *Appunto sintetico sugli interventi di sostegno agli enti locali in condizioni di debolezza finanziaria, anche a fronte della sentenza Corte cost. 80/2021*, 12 maggio 2021.

²⁵ Sulle proposte formulate da ANCI e UPI anche in un'ottica di collegamento con il ruolo che i Comuni dovranno svolgere nell'attuazione del PNRR C. BUZZACCHI, *Comuni e PNRR: la sfida della trasformazione del settore pubblico in uno scenario di dissesto finanziario*, in *Orizzonti del diritto pubblico*, 23 maggio 2021.