

**REPUBBLICA ITALIANA**  
**LA CORTE DEI CONTI**  
**SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA PUGLIA**

Presidente	Agostino Chiappiniello
Consigliere	Stefania Petrucci
Consigliere	Rossana Rummo
Primo Referendario	Rossana De Corato
Primo Referendario	Cosmo Sciancalepore (Relatore)
Primo Referendario	Carmelina Adesso
Primo Referendario	Michela Muti

**nella Camera di consiglio del 23 marzo 2018**

Vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n.14 del 16 giugno 2000 e successive modificazioni ed integrazioni, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti;

Visto il D.Lgs. n.267/2000 (Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti locali);

Visto l'art.7, co.8, della legge 5 giugno 2003, n.131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n.3, come modificato dall'art.10-*bis* del D.L. n.113/2016, convertito, con modificazioni, dalla legge n.160/2016;

Vista l'ordinanza presidenziale n.40/2018 con la quale la Sezione è stata convocata per la data odierna;

Udito nella Camera di consiglio il Magistrato relatore Dott. Cosmo Sciancalepore;

**FATTO**

Il Sindaco del Comune di Sammichele di Bari (BA), con nota n.1753 del 28 febbraio 2018, dopo aver precisato che i Comuni hanno provveduto al riaccertamento straordinario dei residui ai sensi dell'art.3, comma 7, del D.Lgs. n.118/2011, chiede se, nell'ipotesi in cui, durante la predisposizione del rendiconto di un successivo esercizio finanziario, sia rilevato "un

*errore nel calcolo della somma da accantonare al Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE)", sia possibile sanare la situazione effettuando un nuovo riaccertamento straordinario, secondo quanto previsto dall'art.1, comma 848, della legge n.205/2017 (legge di bilancio 2018).*

## **DIRITTO**

Considerato che, in merito alla ammissibilità soggettiva e oggettiva del quesito oggi sottoposto all'attenzione della Sezione, ricorrono le condizioni e i requisiti previsti dalla vigente normativa ed elaborati dalla giurisprudenza della Corte dei conti, fermo restando che è consentito dare risposta al quesito posto solo in termini generali ed astratti e che ogni decisione rimane di esclusiva competenza e responsabilità dell'ente, questa Sezione ritiene di procedere subito ad analizzare il merito della questione esposta.

Risulta opportuno, in via preliminare, illustrare brevemente il quadro normativo relativo al quesito posto.

L'art.3, comma 7, del D.Lgs. n.118/2011 stabilisce che i Comuni, *"contestualmente alla approvazione del rendiconto 2014"*, con deliberazione di Giunta e previo parere del Revisore, dovevano provvedere al riaccertamento straordinario dei residui al fine di adeguare gli stessi alla nuova competenza finanziaria. Il successivo comma 8, tra l'altro, precisa che *"l'operazione di riaccertamento di cui al comma 7 è oggetto di un unico atto deliberativo"* e dispone che *"in caso di mancata deliberazione del riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2015, contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014, agli enti locali si applica la procedura prevista dal comma 2, primo periodo, dell'art.141 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n.267"*, vale a dire la procedura di scioglimento del Consiglio comunale. L'art.2, comma 1, del decreto legge n.78/2015, convertito in legge n.125/2015, aveva sostanzialmente differito i termini per effettuare il riaccertamento straordinario dei residui dal 30 aprile 2015 (termine di approvazione del rendiconto 2014) al 15 giugno 2015.

Il riaccertamento straordinario dei residui *"è l'operazione diretta ad adeguare al principio contabile generale della competenza finanziaria potenziata lo stock dei residui attivi e passivi risultanti nei bilanci degli enti al 1° gennaio 2015 e rappresenta un passaggio fondamentale nell'attuazione dell'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio introdotta dal d.lgs. 23 giugno 2011, n.118, integrato e corretto dal d.lgs. 10 agosto 2014, n.126. Un'operazione la cui straordinarietà ha comportato la necessità che la stessa fosse condotta dagli enti locali alla luce, in primis, dei principi di prudenza ed effettività, anche al fine di consentire l'emersione della reale situazione finanziaria degli stessi enti"* (Sez. Autonomie n.31/SEZAUT/2016). Trattasi di operazione *"non frazionabile e non ripetibile"* (Sez. Autonomie n.4/SEZAUT/2015). L'espletamento di un corretto riaccertamento straordinario dei residui costituiva, quindi, uno strumento basilare per un corretto avvio della nuova contabilità.

Le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti sono state frequentemente chiamate ad esaminare il predetto adempimento, sia sotto il profilo procedurale, in relazione al corretto espletamento delle operazioni svolte, che sotto il profilo sostanziale, al fine di valutare la relativa incidenza sulla reale situazione finanziaria dell'ente. Una cattiva applicazione di tale istituto determinerebbe, infatti, varie conseguenze negative quali, ad esempio, uno scorretto ricorso alle modalità di ripiano stabilite dal D.M. 2 aprile 2015 (ripiano trentennale), molto più favorevoli di quelle normalmente consentite oppure la scorretta determinazione del Fondo crediti di dubbia esigibilità.

Le Sezioni di questa Corte hanno, quindi, dovuto affrontare, sin dalla fase iniziale del passaggio al nuovo sistema contabile, questioni legate ad una scorretta applicazione della predetta disciplina. La legittimità di una "rettifica" degli atti di riaccertamento straordinario, precedentemente adottati, era stata oggetto di attenzione da parte della Sezione controllo Liguria con la deliberazione n.2/PRSP/2016 che aveva praticamente ammesso la possibilità di correggere eventuali errori effettuati nella attività di riaccertamento straordinario non oltre la data di approvazione del rendiconto 2015 (30 aprile 2016), ciò all'evidente scopo di consentire all'ente interessato di correggere rapidamente gli eventuali errori commessi piuttosto che continuare ad operare in una situazione di illegittimità. Altra Sezione (Sez. controllo Calabria n.52/PAR/2016) aveva evidenziato, invece, sulla base di quanto testualmente disposto dall'art.3, co.8, del D.Lgs. n.118/2011, l'unicità dell'attività di riaccertamento straordinario, aspetto sostanzialmente affermato anche dalla Sezione delle Autonomie (deliberazione n.4/SEZAUT/2015) secondo la quale "*l'operazione è straordinaria, non frazionabile e non ripetibile*", con la possibilità di apportare eventuali rettifiche solo tramite il riaccertamento ordinario (art.3, co.4, del D.Lgs. n.118/2011). Un sostanziale atteggiamento ostativo rispetto a eventuali rettifiche, in conformità al principio di unicità dell'operazione di riaccertamento straordinario di cui all'art. 3, comma 7, del D.Lgs. 118/2011 e al principio 9.3 dell'allegato 4/2 al D.Lgs. n.118/2011, è stato espresso anche più recentemente in sede di controllo (Sez. controllo Sicilia n.206/2016/PRSP; Sez. controllo Umbria, n.34/2018/PRSE).

Con riferimento alla problematica esposta, come già più volte evidenziato in passato (deliberazioni n.189/PRSP/2016 e n.39/PRSP/2017), rilevato che occorre distinguere tra l'ipotesi di omesso riaccertamento straordinario entro i termini stabiliti dalla legge e l'ipotesi in cui si manifesta la necessità di rettificare un riaccertamento straordinario effettuato nei termini di legge a causa dell'intervenuto accertamento della presenza di illegittimità e/o errori, in conformità all'orientamento seguito anche da altre Sezioni regionali, questa Sezione ha ritenuto, quando necessario, di poter imporre all'ente controllato l'approvazione, con formale atto dell'organo competente, di un nuovo riaccertamento straordinario dei residui alla data dell'1 gennaio 2015, al fine di tenere conto delle criticità accertate in sede di controllo.

Questo orientamento ermeneutico, volto chiaramente ad evitare il perpetuarsi nel tempo degli effetti di iniziali errori e/o illegittimità e a ricondurre la contabilità dell'ente interessato

nell'alveo della corretta applicazione della disciplina contabile, è praticamente omogeneo al contenuto dell'art.1, comma 848, della legge di bilancio 2018, norma richiamata dal Comune nella richiesta di parere. Il legislatore ha, infatti, espressamente previsto che *"i comuni che non hanno deliberato il riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi previsto dall'articolo 3, comma 7, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n.118, nonché quelli per i quali le competenti sezioni regionali della Corte dei conti o i servizi ispettivi del Ministero dell'economia e delle finanze hanno accertato la presenza di residui risalenti agli esercizi antecedenti al 2015 non correttamente accertati entro il 1° gennaio 2015, provvedono, contestualmente all'approvazione del rendiconto 2017, al riaccertamento straordinario dei residui al 31 dicembre 2017 provenienti dalla gestione 2014 e precedenti, secondo le modalità definite con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze da emanare entro il 28 febbraio 2018. L'eventuale maggiore disavanzo derivante dal riaccertamento straordinario è ripianato in quote costanti entro l'esercizio 2044, secondo le modalità previste dal decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 2 aprile 2015, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 89 del 17 aprile 2015"*. In attuazione di questa disposizione è stato recentemente adottato il decreto ministeriale del 12 febbraio 2018.

La predetta disciplina, per il suo tenore letterale, risulta applicabile, sostanzialmente, solo in due diverse ipotesi: per i Comuni che non hanno effettuato il riaccertamento straordinario e per i Comuni che, a seguito del riaccertamento straordinario effettuato, sono stati destinatari di rilievi da parte delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti e dei Servizi ispettivi del Ministero dell'economia e delle finanze. Non risulta, invece, contemplata espressamente la diversa ipotesi all'interno della quale si colloca l'amministrazione richiedente, vale a dire l'autonoma rilevazione di un errore e, quindi, la rettifica dell'iniziale riaccertamento straordinario in sede di autotutela.

La recente disciplina in tema di nuovo riaccertamento straordinario contenuta nell'ultima legge di bilancio, per il suo carattere evidentemente eccezionale, appare di stretta interpretazione. Essa costituisce, infatti, una deroga al menzionato principio di unicità dell'operazione di riaccertamento straordinario, principio necessario per il passaggio al nuovo sistema contabile senza avallare comportamenti opportunistici ed elusivi. A tanto si aggiunge che, se il legislatore avesse voluto, avrebbe certamente potuto prevedere un nuovo riaccertamento straordinario anche per la diversa situazione della rettifica di errori eventualmente rilevati. Pertanto, in assenza di una espressa previsione di legge, non è consentito procedere ad un nuovo riaccertamento straordinario per porre rimedio ad errori precedenti avvalendosi di quanto recentemente previsto dalla legge di bilancio 2018.

A questa conclusione si giunge anche applicando i principi generali del diritto amministrativo. La rettifica costituisce, infatti, un istituto giuridico che consente, in assenza di cause invalidanti, attraverso la correzione, la pronta eliminazione di un errore che inficia un atto amministrativo. La rettifica, quindi, costituisce una fattispecie del tutto diversa dalla

modifica che scaturisce da una nuova valutazione. Come risulta da pacifica giurisprudenza amministrativa *"l'istituto della rettifica consiste nella eliminazione di errori sostanziali o di errori materiali in cui l'amministrazione sia incappata, di natura non invalidante ma che diano luogo a mere irregolarità. Affinché ricorra un'ipotesi di errore materiale in senso tecnico-giuridico, occorre che esso sia il frutto di una svista che determini una discrasia tra manifestazione della volontà esternata nell'atto e volontà sostanziale dell'autorità emanante, obiettivamente rilevabile dall'atto medesimo e riconoscibile come errore palese secondo un criterio di normalità, senza necessità di ricorrere ad un particolare sforzo valutativo e/o interpretativo, valendo il requisito della riconoscibilità ad escludere l'insorgenza di un affidamento incolpevole del soggetto destinatario dell'atto in ordine alla corrispondenza di quanto dichiarato nell'atto a ciò che risulti effettivamente voluto. Né alla rettifica si può far luogo oltre un congruo limite temporale, onde non pregiudicare la certezza dei rapporti, specie in caso di incidenza pregiudizievole sulla situazione giuridica del destinatario dell'atto (ex multis, Cons. Stato, Sez. VI, 5 marzo 2014, n.1036)*. In altre parole, la rettifica è consentita per correggere gli errori rilevati ma solo entro un congruo limite temporale al fine di non mettere in pericolo la certezza dei rapporti giuridici. Questo limite temporale, per le rettifiche del riaccertamento straordinario precedentemente effettuato, poteva essere individuato nel termine di approvazione del successivo rendiconto 2015 (30 aprile 2016). Diversamente, nessuna modifica poteva essere applicata al riaccertamento straordinario precedentemente effettuato per effetto di una nuova valutazione.

In conclusione, in estrema sintesi, anche alla luce dei principi che regolano l'attività amministrativa, in presenza di un *"errore nel calcolo"* (o comunque di meri errori materiali), resta fermo il generale principio di unicità dell'operazione di riaccertamento straordinario e non è più consentita alcuna rettifica. L'art.1, comma 848, della legge di bilancio 2018 costituisce una norma non applicabile alla fattispecie in esame in via estensiva o analogica. Ogni necessaria rettifica del riaccertamento straordinario e della determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità potrà e dovrà essere adottata in sede di riaccertamento ordinario.

#### **P. Q. M.**

Nelle sopra esposte considerazioni è il parere di questa Sezione.

Si dispone che la presente deliberazione venga trasmessa, a cura della Segreteria, al Sindaco del Comune di Sammichele di Bari (BA).

Così deliberato in Bari, nella Camera di consiglio del 23 marzo 2018.

Il Magistrato relatore

F.to Dott. Cosmo Sciancalepore

Il Presidente

F.to Dott. Agostino Chiappiniello

Depositato in Segreteria il 23 marzo 2018

Il Direttore della Segreteria

F.to dott.ssa Marialuce Sciannameo