



# **CORTE DEI CONTI**

---

## **SEZIONE DELLE AUTONOMIE**

**Questione di massima sulla ammissibilità di una estensione della disciplina  
recata dall'art. 1, comma 714, legge 28 dicembre 2015, n. 208**

***Deliberazione n. 13/SEZAUT/2016/QMIG***



# *Corte dei Conti*

## *Sezione delle autonomie*

N. 13 /SEZAUT/2016/QMIG

Adunanza del 15 aprile 2016

Presieduta dal Presidente di Sezione preposto alla funzione di coordinamento

Mario FALCUCCI

Composta dai magistrati:

Presidenti di Sezione	Adolfo Teobaldo DE GIROLAMO, Ciro VALENTINO, Roberto TABBITA, Maria Giovanna GIORDANO, Carlo CHIAPPINELLI, Diodoro VALENTE, Agostino CHIAPPINIELLO, Mario PISCHEDDA, Ermanno GRANELLI, Josef Hermann RÖSSLER
Consiglieri	Marco PIERONI, Carmela IAMELE, Marta TONOLO, Tommaso BRANCATO, Alfredo GRASSELLI, Rinieri FERONE, Silvio DI VIRGILIO, Paola COSA, Francesco UCCELLO, Adelisa CORSETTI, Rosa FRANCAVIGLIA, Elena BRANDOLINI, Stefania PETRUCCI, Francesco ALBO, Dario PROVVIDERA, Pasquale PRINCIPATO, Giampiero PIZZICONI, Simonetta BIONDO
Primi Referendari	Valeria FRANCHI, Giampiero PIZZICONI, Tiziano TESSARO, Beatrice MENICONI
Referendari	Giovanni GUIDA

Visto l'art. 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, e le successive modificazioni ed integrazioni;

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

Visto l'art. 7, comma 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;

Visto il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, approvato dalle Sezioni riunite con la deliberazione n. 14 del 16 giugno 2000, e successive modificazioni;

Visto l'art. 6, comma 4, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, e successive modificazioni;

Vista la deliberazione n. 53/2016/QMIG, depositata in data 10 febbraio 2016, con la quale la Sezione regionale di controllo per la Sicilia, nell'ambito delle verifiche svolte ai sensi dell'art. 243-*quater*, comma 3, TUEL in relazione al piano di riequilibrio finanziario pluriennale presentato dal Comune di Favara, ha rimesso al Presidente della Corte dei conti la valutazione circa il deferimento alla Sezione delle autonomie, ai sensi del richiamato art. 6, comma 4, del d.l. n. 174/2012, di una questione di massima circa la possibilità di estendere l'applicazione della disciplina recata dall'art. 1, comma 714, legge 28 dicembre 2015, n. 208 ad enti il cui strumento di risanamento sia stato approvato e vagliato nel corso del 2015 avendo specifico riguardo alle modalità di recepimento dell'armonizzazione contabile da parte degli enti della Regione Siciliana;

Vista l'ordinanza n. 7 del 25 marzo 2016 del Presidente della Corte dei conti con la quale, valutata l'insussistenza dei presupposti per il deferimento alle Sezioni Riunite, ai sensi dell'art. 17, comma 31, del d.l. n. 78/2009, la questione medesima è stata rimessa alla Sezione delle autonomie;

Vista la nota del Presidente della Corte dei conti n. 1896 del 7 aprile 2016 di convocazione della Sezione delle autonomie per l'odierna adunanza;

Uditi i relatori, Consigliere Rinieri Feronè e Primo Referendario Valeria Franchi

## PREMESSO

Con deliberazione n. 53/2016 la Sezione regionale di controllo per la Regione Siciliana – chiamata a pronunciarsi ai sensi dell’art. 243-*quater*, comma 3 TUEL in ordine alla congruenza ai fini del riequilibrio del piano pluriennale presentato dal Comune di Favara – ha sospeso il giudizio e deferito questione di massima in ordine all’ammissibilità di una estensione della disciplina recata dall’art. 1, comma 714, legge 28 dicembre 2015, n. 208 circoscritta ai soli “*enti locali che nel corso del 2013 o del 2014 hanno presentato il piano di riequilibrio finanziario pluriennale o ne hanno conseguito l’approvazione*”, all’Ente in esame il cui strumento di risanamento è stato presentato e vagliato dalla competente commissione nel 2015 richiamando, al riguardo, le peculiari vicende che hanno caratterizzato il recepimento del nuovo sistema di contabilità armonizzata da parte degli enti della Regione Sicilia (dapprima differito al 2016 giusta L.r. 7 maggio 2015, n. 9 e, quindi, riallineato al 2015 giusta L.r. 10 luglio 2015, n. 12).

Operata, in fatto, un’articolata ricostruzione dell’iter procedimentale – attivato con la deliberazione consiliare n. 18 del 17 marzo 2015, cui ha fatto seguito la deliberazione consiliare n. 83 del 14 giugno 2015 di approvazione del piano di riequilibrio, di durata decennale con decorrenza 2015, e, quindi, la relazione conclusiva della Commissione per la stabilità finanziaria degli enti locali competente per l’istruttoria – ed effettuata una compiuta disamina dei contenuti del piano di riequilibrio, la Sezione remittente ha interrogato la Sezione delle autonomie circa la possibilità di accedere alla rimodulazione degli originari contenuti dello strumento di risanamento, significativamente incisi dagli adempimenti relativi all’applicazione dei principi dell’armonizzazione contabile, così come prospettato dall’Ente giusta deliberazione n. 11 del 21 gennaio 2016.

A tal riguardo la stessa Sezione ha, invero, rilevato come il piano in esame «*per quanto approvato nel corso del 2015 non è stato aggiornato ed adeguato alle risultanze del nuovo quadro contabile imposto dal d.lgs. n. 118/2011 né, nel corso dell’istruttoria, sono stati considerati gli effetti scaturenti dal mutamento della situazione contabile e del fabbisogno finanziario*».

Nella specie la Sezione di controllo ha formulato richiesta di una pronuncia che, in sede nomofilattica, chiarisca se “all’ente che ha approvato il piano di riequilibrio sia

inibita o meno, alla luce del recente dato normativo (art. 1, comma 714, della legge di Stabilità 2016) la facoltà di modificare il Piano per adeguarlo ai risultati peggiorativi scaturenti dal passaggio all'armonizzazione contabile anche quando la normativa sull'armonizzazione contabile (*recte*: il recepimento della stessa nelle Regioni ad autonomia differenziata) sia sopravvenuta rispetto all'approvazione del piano da parte dell'ente" precisando come, in caso contrario, la Sezione regionale di controllo, in fase decisoria, non potrebbe che prendere atto dell'inattualità del medesimo, e come non possa, a ciò, ovviarsi attraverso integrazioni istruttorie che, evidentemente, in difetto di una rimodulazione del piano, si svolgerebbero al di fuori della istruttoria ministeriale.

D'altro canto la stessa Sezione ha proceduto ad una compiuta analisi degli argomenti che militano a sfavore di una estensione dell'originario ambito di applicazione della disciplina introdotta dalla legge di stabilità 2016 rinvenendo nel dato testuale un limite insuperabile alla stregua del quale non potrebbe, peraltro, neanche farsi applicazioni delle coordinate interpretative rese, nelle more del predetto intervento normativo, dalla Sezione delle autonomie con le deliberazioni nn. 4/2015/INPR e 32/2015/INPR.

Ciò nondimeno è ipotizzata una diversa opzione ermeneutica che, valorizzando i criteri della interpretazione sistematica e costituzionalmente orientata delle leggi, consenta di rimuovere l'asimmetria di disciplina che verrebbe a crearsi tra enti che hanno approvato il piano nel 2013 e nel 2014 ed enti che lo hanno approvato nel 2015 – ma, comunque, prima della entrata in vigore della riforma contabile – laddove si propugnasse una interpretazione dell'art. 1, comma 714, della legge di stabilità 2016 strettamente aderente al dato letterale.

## **CONSIDERATO**

1. La Sezione delle autonomie è chiamata a pronunciarsi in ordine alla corretta perimetrazione dell'ambito di applicabilità della disciplina recata dall'art. 1, comma 714, legge 28 dicembre 2015 n. 208 a mente del quale «gli enti locali che nel corso del 2013 o del 2014 hanno presentato il piano di riequilibrio finanziario pluriennale o ne hanno conseguito l'approvazione ai sensi dell'art. 243-*bis* del TUEL possono ripianare la quota di disavanzo applicato al piano di riequilibrio, secondo le modalità previste dal decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 2 aprile 2015, pubblicato sulla Gazzetta

Ufficiale n. 89 del 17 aprile 2015. Entro sei mesi dall'entrata in vigore della presente legge, i medesimi enti, ferma restando la durata massima come prevista dall'art. 243-*bis*, comma 5, del citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 267/2000, possono provvedere a rimodulare o riformulare il precedente piano in coerenza con l'arco temporale di trenta anni previsto per il riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi di cui all'art. 3 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118».

Come noto detta disposizione interviene sul tema del coordinamento tra gli originari contenuti del piano di riequilibrio e gli eventuali effetti peggiorativi derivanti dall'adozione degli adempimenti previsti *ex lege* per il passaggio al sistema di contabilità armonizzata e va, in tal senso, a colmare un vuoto normativo al quale, nelle more dell'intervento normativo, la Sezione delle autonomie ha cercato di ovviare in via interpretativa, dapprima, con la deliberazione n. 4/SEZAUT/2015/INPR e, quindi, con la n. 32/SEZAUT/2015/INPR.

In particolare con la deliberazione n. 4/SEZAUT/2015/INPR recante "Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42", rilevata l'esigenza di coordinare l'attuazione del piano di riequilibrio con le attività propedeutiche all'introduzione della contabilità armonizzata – segnatamente con gli effetti derivanti "a) dall'eventuale ripiano del maggior disavanzo di amministrazione determinato dal riaccertamento straordinario dei residui e dal primo accantonamento al FCDE; b) dalla costituzione del FCDE; c) dalla costituzione del FPV" – è stata ammessa la possibilità di un aggiornamento delle previsioni del piano, sia pur entro ristretti limiti.

In questa prospettiva è stato, invero, rimarcato che «l'ente che sta attuando un piano di riequilibrio finanziario, all'esito dell'attuazione delle misure propedeutiche all'avvio dell'armonizzazione dei sistemi contabili, può rimodulare il piano di riequilibrio solo ed esclusivamente in riferimento al maggior disavanzo di amministrazione, ai sensi dell'art. 1, comma 538, della legge 190/2014. Nessuna dilazione può essere apportata all'attuazione di tutte le altre misure indicate nel piano approvato concernenti la realizzazione di maggiori entrate e la riduzione delle spese, in special modo di quelle finalizzate al riequilibrio della parte corrente del bilancio in caso di accesso al Fondo di rotazione come previsto dall'art. 243-*bis*, comma 9».

Sul piano procedurale è stato, altresì, precisato che «La proposta di rimodulazione del piano, simmetricamente a quanto previsto dall'art. 243-*bis*, comma 7-*bis* del TUEL, deve essere corredata dal parere positivo dell'organo di revisione economico finanziaria dell'ente e deve essere presentata direttamente alla competente Sezione regionale di controllo della Corte dei conti».

Sostanzialmente conformi sono le indicazioni rese con la successiva deliberazione n. 32/SEZAUT/2015/INPR recanti linee di indirizzo su aspetti significativi dei bilanci preventivi 2015 nel contesto della contabilità armonizzata laddove si ribadisce l'esigenza «dell'adeguamento dei piani di riequilibrio già approvati ed in corso di gestione ai nuovi principi contabili di cui al d.lgs. n. 118/2011 ai fini di una corretta rappresentazione del processo di riequilibrio».

2. Del tutto coerente con le coordinate interpretative offerte dalle predette pronunce di orientamento è il disposto di cui al comma 714 dell'articolo unico della legge di stabilità 2016 all'esame della Sezione delle autonomie.

La disposizione in parola, peraltro, replica, in larga parte, la fattispecie disciplinata dall'art. 2, comma 5, del decreto legge 19 giugno 2015, n. 78 convertito dalla legge 6 agosto 2015, n. 125 che, con riguardo ai soli enti sperimentatori che nel corso del 2013 o del 2014 avessero presentato la richiesta di adesione alla procedura di riequilibrio finanziario, riconosceva la possibilità di «...ripiantare la quota di disavanzo derivante dalla revisione straordinaria dei residui effettuata ai sensi dell'art. 243-*bis*, comma 8, lett. e)...secondo le modalità previste dall'art. 3, comma 17, del decreto legislativo n. 118 del 2011...» nonché «di rimodulare il piano di riequilibrio finanziario pluriennale...».

Analoga la *ratio* sottesa alle disposizioni richiamate, entrambe finalizzate a consentire il ripiano, in trenta anni, del disavanzo riveniente dalla revisione straordinaria dei residui e, segnatamente, dal doveroso stralcio dei residui attivi inesigibili o di dubbia esigibilità.

Decisivo, in tal senso, il dato testuale laddove il rinvio al disposto di cui all'art. 3 del decreto legislativo 23 giugno 2011, operato sia dall'art. 2, comma 5, del d.l. n.78/2015 che dall'art. 1, comma 714, della legge di stabilità 2016, rende palese la comune finalità che informa le norme in esame: ciò, peraltro, in assoluta coerenza con la disciplina recata dall'art. 1, comma 507, lett. b) della legge di stabilità 2015, che consente agli enti

sperimentatori di ripianare il disavanzo da riaccertamento straordinario effettuato nel 2012 e al 1° gennaio 2014, in trent'anni.

Ne consegue un complesso di norme il cui comune denominatore è rappresentato dall'aver accordato la facoltà di procedere al ripiano del disavanzo da revisione straordinaria dei residui in un più ampio arco temporale a tutti quegli enti che, per specifiche ragioni, lo avessero cristallizzato in un momento diverso da quello fissato per la generalità degli enti: a tal riguardo giova evidenziare come detto momento individuato, dapprima, nel termine di approvazione del rendiconto relativo all'esercizio 2014 sia stato successivamente differito, per effetto di quanto disposto dall'art. 2, comma 1, del d.l. n. 78/2015, alla data del 15 giugno 2015.

D'altro canto non appare superfluo rimarcare come lo sbarramento temporale operato mediante il rinvio agli enti che hanno presentato il piano di riequilibrio o hanno ottenuto l'approvazione nel 2013 o nel 2014 – rinvenibile tanto nella disciplina recata dall'art. 2, comma 5, del d.l. n. 78/2015, quanto in quella di cui al recente art. 1, comma 714, della legge di stabilità 2016 – discenda dalle peculiari modalità previste per il riaccertamento straordinario dei residui e per la conseguente rideterminazione del risultato di amministrazione: in tal senso il comma 538 della legge di stabilità 2015, ancorché rimasto in parte inattuato, stabilisce che l'accertamento del maggior disavanzo al 1 gennaio 2015 viene fatto sulla base dei consuntivi relativi all'anno 2014 e delle delibere di riaccertamento straordinario dei residui.

Alla stregua del richiamato quadro normativo ed interpretativo di riferimento – nel quale assume rilievo, altresì, il differenziato percorso previsto dal legislatore, in ossequio ai principi costituzionali ribaditi dalla Corte costituzionale nella nota sentenza n. 178/2012, per l'attuazione del sistema di contabilità armonizzata nelle Regioni ad autonomia speciale – appare evidente che la fattispecie all'esame della Sezione delle autonomie non sia dissimile da quella che si è assunta come ragione giustificatrice delle cennate norme di “omogeneizzazione delle situazioni di disavanzo”.

In tal senso non può revocarsi in dubbio che l'Ente di cui trattasi – avendo deliberato piano di riequilibrio di durata decennale con decorrenza 2015 con atto consiliare n. 83 del 14 giugno 2015 e, dunque, prima che la legge regionale operasse il recepimento del nuovo sistema di contabilità armonizzata da parte degli enti della



Regione siciliana (in origine differito al 2016 giusta L.r. 7 maggio 2015, n. 9 e, quindi, riallineato al 2015 giusta L.r. 10 luglio 2015, n. 12) – abbia cristallizzato il disavanzo in un momento diverso da quello previsto in occasione del riaccertamento straordinario dei residui.

Di qui la sussistenza dei presupposti per ricomprendere la specifica fattispecie oggetto di deferimento (*id est* enti che alla data di approvazione del piano di riequilibrio non fossero tenuti agli adempimenti previsti per il recepimento della contabilità armonizzata) nell'ambito di applicabilità dell'art. 1, comma 714 della legge 28 dicembre 2015, n. 208 – e, quindi, la possibilità per l'ente di rivisitare lo strumento di risanamento ai fini del ripiano della quota di disavanzo nei termini precisati nella disposizione appena richiamata – i cui contenuti dovranno, peraltro, coniugarsi con le richiamate norme di recepimento della Regione siciliana che rinviano in toto ai meccanismi e alle procedure previste dalle norme sull'armonizzazione dei sistemi di contabilità e degli schemi di bilancio *ex d.lgs. n. 118/2011*.

3. Così definita la questione di massima, ritiene la Sezione che debbano, in tale sede, formularsi alcune precisazioni in ordine a profili procedurali non disciplinati dalla disposizione in parola nonché, in una prospettiva più generale, in ordine alla portata della stessa.

In primo luogo, sotto il profilo procedurale, deve rilevarsi come il più volte citato comma 714 non rechi alcun riferimento alla necessità della previa acquisizione del parere dell'Organo di revisione ed all'obbligo di trasmissione alla Sezione regionale di controllo della proposta di rimodulazione del piano già approvato, pur previsti espressamente per l'analoga fattispecie disciplinata dall'art. 243-*bis*, comma 7-*bis*, TUEL.

A tal riguardo, anche in considerazione della peculiare funzione di controllo sull'attuazione del processo di risanamento che l'art. 243-*quater* TUEL intesta alle Sezioni regionali di controllo, il Collegio ritiene che debba ribadirsi quanto affermato con la deliberazione n. 4/2015/INPR circa la necessità che la proposta di rivisitazione degli originari contenuti del piano, corredata del parere dell'Organo di revisione, debba essere vagliata ed approvata dalla Sezione medesima.

In questa prospettiva deve, anzi, puntualizzarsi come – atteso il tenore letterale della norma che opera una distinzione tra rimodulazione e riformulazione del piano

simmetrica a quella tra enti che abbiano avuto il piano approvato o che lo abbiano solo adottato – in caso di riformulazione di un piano non ancora adottato si renda necessaria la trasmissione alla Commissione per l'espletamento di una nuova istruttoria.

Diversamente opinando difetterebbe, invero, la corrispondenza tra il piano oggetto di istruttoria e quello oggetto della decisione: tale vuoto, peraltro, non potrebbe essere colmato *ex officio* dalla Sezione regionale atteso che i poteri istruttori autonomi, pur intestati alla stessa, si svolgono, comunque, come noto (cfr. deliberazione n. 22/2013/QMIG) nell'alveo degli esiti istruttori compendati nella relazione finale della Commissione.

Parimenti, con riferimento ai limiti entro cui la ridetta facoltà di rivisitazione degli originari contenuti del piano di riequilibrio può attuarsi, anche al fine di fugare interpretazioni opportunistiche che in fase di prima applicazione si vanno prospettando, appare opportuno precisare che la previsione in esame va ricondotta entro rigorosi limiti.

In tal senso meritevoli di apprezzamento appaiono le conclusioni rese, in altra sede, dalla Sezione di controllo per la Regione siciliana che, facendo applicazione degli indirizzi resi dalla Sezione delle autonomie con le più volte richiamate deliberazioni, ha rilevato come “il sopravvenuto intervento normativo attuato con l'introduzione dei commi 714 e 715 può servire a riformulare o rimodulare il piano già approvato o presentato solo per consentire il ripiano del disavanzo scaturito dal riaccertamento straordinario dei residui nei termini e con le modalità stabilite dall'art. 3 del decreto legislativo n. 118 del 2011 e dal decreto ministeriale 2 aprile 2015 ma lascia impregiudicati i vincoli normativi e gli impegni già assunti da ciascun ente al momento dell'approvazione del piano” (cfr. deliberazione n. 30/2016/PAR) nonché quelle, conformi, espresse dalla recente deliberazione n. 79/2016 della Sezione regionale di controllo per la Puglia.

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

La Sezione delle autonomie della Corte dei conti, sulla questione di massima deferita dalla Sezione regionale di controllo per la Regione siciliana con deliberazione n. 53/2016/QMIG, pronuncia il seguente principio di diritto:

*“L'applicazione della disposizione di cui all'art. 1 comma 714 della legge 28 dicembre 2015 n. 208 deve estendersi agli enti che abbiano adottato il piano di riequilibrio pluriennale allorché non fosse ancora attuale, in ragione della vigente normativa*

*regionale, l'obbligo di recepimento del nuovo sistema di contabilità armonizzata e che, pertanto, abbiano proceduto al riaccertamento straordinario dei residui in epoca postuma a quella ordinariamente prevista per la generalità degli enti”;*

*“La proposta di rimodulazione o di riformulazione del piano già approvato o di quello adottato, corredata del parere dell’Organo di revisione economico-finanziaria deve essere presentata, rispettivamente, alla pertinente Sezione regionale di controllo della Corte dei conti (nel caso di piano già approvato) o alla competente Commissione ministeriale (nell’ipotesi di piano solo adottato)”;*

*“Il sopravvenuto intervento normativo attuato con l’introduzione dei commi 714 e 715 riconosce la facoltà di riformulare o rimodulare il piano già approvato o presentato solo per consentire il ripiano del disavanzo scaturito dal riaccertamento straordinario dei residui nei termini e con le modalità stabilite dall’art. 3 del decreto legislativo n. 118 del 2011 e dal decreto ministeriale 2 aprile 2015 ma lascia impregiudicati i vincoli normativi e gli impegni già assunti da ciascun ente al momento dell’approvazione del piano”*

La Sezione regionale di controllo per la Regione Siciliana si atterrà al principio enunciato nel presente atto di indirizzo al quale si conformeranno tutte le Sezioni regionali di controllo ai sensi dell’art. 6, comma 4, del d.l. 174/2012.

I Relatori

F.to Rinieri FERONE

F.to Valeria FRANCHI

Il Presidente

F.to Mario FALCUCCI

Depositata in Segreteria il 03/05/2016

Il Dirigente

F.to Renato PROZZO

