



**CORTE DEI CONTI**

**SEZIONE DELLE AUTONOMIE**

**INTERPRETAZIONE DELLA NORMATIVA IN TEMA DI DEBITI FUORI  
BILANCIO, CON SPECIFICO RIGUARDO ALLA REGOLAMENTAZIONE  
CONTABILE DI QUELLI RIVENIENTI DA SENTENZE ESECUTIVE DI  
CUI ALL'ART. 194, COMMA 1, LETT. A), DEL TUEL**

**DELIBERAZIONE N. 27/SEZAUT/2019/QMIG**



**CORTE DEI CONTI**



# CORTE DEI CONTI

## SEZIONE DELLE AUTONOMIE

N. 27/SEZAUT/2019/QMIG

Adunanza del 7 ottobre 2019

Presieduta dal Presidente della Corte dei conti

Angelo BUSCEMA

Composta dai magistrati:

Presidenti di sezione	Maurizio GRAFFEO, Francesco PETRONIO, Cristina ZUCCHERETTI, Fulvio Maria LONGAVITA, Fabio VIOLA, Donata CABRAS, Maria Teresa POLITO, Anna Maria Rita LENTINI, Manuela ARRIGUCCI, Maurizio STANCO, Andrea ZACCHIA, Salvatore PILATO, Michele ORICCHIO;
Consiglieri	Carmela IAMELE, Alfredo GRASSELLI, Rinieri FERONE, Adriana LA PORTA, Carmela MIRABELLA, Francesco UCCELLO, Elena BRANDOLINI, Dario PROVVIDERA, Vincenzo BUSA, Marcello DEGNI, Stefano GLINIANSKI, Valeria FRANCHI, Tiziano TESSARO, Franco VIETTI;
Referendari	Alessandra CUCUZZA, Stefania DORIGO, Flavia D'ORO.

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 le successive modifiche ed integrazioni;

Visto l'art. 6, comma 4, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213 e le successive modifiche ed integrazioni;

Vista la deliberazione n. 44/2019/QMIG, con la quale la Sezione regionale di controllo per la Puglia, in riferimento alla richiesta di parere presentata dal Sindaco del Comune di Taranto, ha rimesso al Presidente della Corte dei conti, ai sensi dell'art. 17, comma 31, del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, e dell'art. 6, comma 4, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modificazioni dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, una questione di massima in merito alla possibilità di effettuare il pagamento dei debiti fuori bilancio derivanti da sentenze esecutive, ai sensi dell'art. 194, comma 1, lett. a) del TUEL prima della delibera del Consiglio comunale di riconoscimento della legittimità;

Vista l'ordinanza del Presidente della Corte dei conti n. 17 del 26 luglio 2019, con la quale, valutati i presupposti per il deferimento dell'esame e della risoluzione della predetta questione di massima ai sensi del richiamato art. 6, comma 4, del d.l. n. 174/2012, è stata rimessa alla Sezione delle autonomie la pronuncia in ordine alla questione prospettata dalla Sezione regionale di controllo per la Puglia;

Vista la nota del Presidente della Corte dei conti n. 591 del 25 settembre 2019 di convocazione della Sezione delle autonomie per l'odierna adunanza;

Uditi i relatori, Consiglieri Carmela Iamele e Valeria Franchi;

## **PREMESSO**

1. È all'esame della Sezione delle autonomie - a seguito di rimessione operata dalla Sezione regionale di controllo per la Puglia con deliberazione n. 44/2019/QMIG - l'interpretazione della normativa in tema di debiti fuori bilancio con specifico riguardo alla regolamentazione contabile di quelli rivenienti da sentenze esecutive di cui all'art. 194, comma 1, lett. a), del Tuel.

La pronuncia della Sezione regionale di controllo per la Puglia trae origine dalla richiesta di parere formulata dal Sindaco del Comune di Taranto che, nel rappresentare l'intenzione dell'Ente di provvedere, ai sensi dell'art. 152 Tuel, all'adozione di una specifica disciplina regolamentare, ha posto una questione relativamente al riconoscimento dei debiti fuori bilancio afferenti a sentenze esecutive rese dal giudice di pace.

Richiamato, in particolare, l'orientamento maturato nella magistratura contabile circa la sussistenza di un interesse generale alla celerità del procedimento di spesa e, conseguentemente, in ordine alla possibilità di individuare un peculiare statuto per il pagamento dei debiti in parola - cui potrebbe, legittimamente, provvedersi anche prima della prescritta deliberazione consiliare (cfr. in tal senso Sez. reg.le di controllo per la Campania, delib. n. 2/2018/PAR; Sez. reg.le di controllo per la Liguria, delib. n. 73/2018/PAR; Sez. reg.le di controllo per la Lombardia) - il Comune di Taranto ha chiesto

il motivato avviso della competente Sezione in ordine alla possibilità di prevedere nel predetto regolamento una disposizione che consenta l'immediato pagamento, differendo la procedura di riconoscimento ad un momento successivo, per la cui individuazione prospetta, peraltro, una duplice opzione.

Con deliberazione n. 44 del 15 aprile 2019 la Sezione regionale di controllo per la Regione Puglia, all'esito di una puntuale ricostruzione del quadro normativo di riferimento oltre che degli orientamenti maturati nell'ambito della magistratura contabile, ravvisando un contrasto interpretativo in ordine alla specifica questione prospettata dal Comune di Taranto, ha sospeso la decisione e rimesso al Presidente della Corte dei conti la valutazione circa la sussistenza dei presupposti per il deferimento alla Sezione delle Autonomie, o alle Sezioni Riunite, della seguente questione: *«se, con riferimento al procedimento per il riconoscimento di legittimità di debiti fuori bilancio derivanti da sentenze esecutive, ai sensi dell'art. 194, comma 1, lett. a) Tuel, sia possibile effettuare il pagamento prima della prevista delibera di Consiglio comunale ovvero se quest'ultima debba sempre precedere l'attività solutoria».*

Con successiva ordinanza del Presidente della Corte dei conti n. 17 del 26 luglio 2019 l'anzidetta questione è stata rimessa all'esame della Sezione delle autonomie.

**2.** Ed invero, in più occasioni la magistratura contabile ha avuto modo di pronunciarsi in materia di debiti fuori bilancio.

Come evidenziato dalla Sezione remittente in merito alla problematica che ne occupa, ed alla possibilità di procedere al pagamento di un debito fuori bilancio derivante da sentenza prescindendo dal previo riconoscimento dello stesso, è possibile individuare due difformi indirizzi.

Secondo un primo e consolidato orientamento - recepito, peraltro, dalla stessa Sezione remittente (cfr. deliberazione n. 29/2018/PAR) - valorizzando una interpretazione strettamente aderente al tenore letterale delle disposizioni recate dagli artt. 193 e 194 Tuel si ritiene come non possa, per via interpretativa, riconoscersi una differenziata regolazione per i debiti fuori bilancio afferenti a sentenze esecutive e come debba, dunque, anche per questi procedersi all'adozione della prescritta deliberazione di riconoscimento: tale atto, nel caso di specie, assolve alla funzione «non già di riconoscere la legittimità del debito, già verificata in sede giudiziale», ma piuttosto di «ricondurre al sistema di bilancio un fenomeno di rilevanza finanziaria maturato all'esterno», oltre che di «accertare le cause che hanno generato l'obbligo e le eventuali responsabilità».

Conformi sono le conclusioni della Sezione regionale di controllo per la Campania (cfr. deliberazione n. 66/2018/PAR) chiamata a pronunciarsi su una peculiare richiesta formulata dall'organo straordinario di liquidazione di un ente in dissesto.

Nell'occasione, prendendo le mosse dalle conclusioni cui sono pervenute le Sezioni riunite in sede giurisdizionale (sentenza 12/2007/QM) circa la natura eterogenea delle fattispecie ricomprese nell'art 194 Tuel - ed in ordine alle peculiarità di quella prevista dalla lett. a)

della citata disposizione, rispetto alla quale non sussistono in sede di riconoscimento margini di discrezionalità - l'anzidetta Sezione di controllo, richiamando il proprio orientamento (deliberazione n. 22/2009), ha rilevato che «in mancanza di una disposizione che preveda una disciplina specifica e diversa per le sentenze esecutive non è consentito discostarsi dalla stretta interpretazione dell'art. 194 Tuel ai sensi del quale il riconoscimento del debito avviene, prima del pagamento, con atto del Consiglio comunale».

In linea con tali principi è, altresì, l'interpretazione resa dalla Sezione di controllo per la Regione siciliana che ha sottolineato la necessità della delibera di riconoscimento del debito fuori bilancio, evidenziando come la stessa adempia non solo alla funzione di riconoscere la legittimità di una obbligazione e, nei casi di cui alla lett. e) dell'art. 194 Tuel, di valutare l'utilità, ma anche ad una finalità giuscontabilistica e di salvaguardia degli equilibri di bilancio che si esplica attraverso il reperimento delle risorse necessarie a finanziare il debito (cfr. deliberazione n. 78/2014/PAR).

Né a parere della stessa Sezione può riconnettersi alcuna dirimente al carattere, di fatto, obbligatorio e privo di discrezionalità dell'anzidetto provvedimento consiliare ovvero al rischio di azioni esecutive invocato a giustificazione di discipline derogatorie.

A tal riguardo è stato, invero, evidenziato come le funzioni di indirizzo e la responsabilità politica del Consiglio comunale non siano circoscritte alla sola attività discrezionale, ma investano, di contro, anche attività e procedimenti di spesa di natura obbligatoria (cfr. tra le altre 80/2015/PAR) e come, d'altro canto, il termine dilatorio previsto dall'art. 14 del d.l. n. 669/1996 sia più che congruo rispetto agli adempimenti di cui all'art. 194 Tuel.

Coerenti sono, altresì, le conclusioni cui la medesima Sezione di controllo per la Regione siciliana è pervenuta con la deliberazione n. 18/2016/PAR laddove è rimarcato come il preventivo riconoscimento del debito da parte dell'Organo consiliare - disposto espressamente dall'art. 194 del Tuel - risulti necessario «anche nella ipotesi di debiti derivanti da sentenza esecutiva, per loro natura caratterizzati da assenza di discrezionalità per via del provvedimento giudiziario a monte che, accertando il diritto di credito del terzo, rende agevole la riconduzione al sistema di bilancio di un fenomeno di rilevanza finanziaria maturato all'esterno di esso».

A sostegno delle proprie conclusioni detta Sezione rileva che, diversamente opinando, si verrebbe a «sovertire la fondamentale distinzione tra attività politica (di cui è manifestazione la deliberazione di riconoscimento del debito fuori bilancio) e attività gestionale dei dirigenti (cui deve ascrivere l'eventuale pagamento)».

Assolutamente nette - e prive di margini di incertezze - circa l'indefettibilità della deliberazione di riconoscimento del debito fuori bilancio quale presupposto di un legittimo pagamento devono considerarsi, da ultimo, le conclusioni cui è pervenuta la Sezione delle Autonomie che, pronunciandosi relativamente ad una richiesta formulata dall'Anci, ha, tra l'altro, statuito (cfr. deliberazione n. 21/SEZAUT/2018/QMIG punto 1 del principio di

diritto) che «ai fini di una corretta gestione finanziaria, l'emersione di un debito non previsto nel bilancio di previsione deve essere portata tempestivamente al Consiglio dell'Ente per l'adozione dei necessari provvedimenti quali la valutazione della riconoscibilità, ai sensi dell'art. 194, comma 1, del Tuel ed il reperimento delle necessarie coperture secondo quanto previsto dall'art. 193, comma 3, e 194, commi 2 e 3, del medesimo testo unico».

Tali conclusioni sono disattese da un diverso orientamento che, per i debiti fuori bilancio rivenienti da sentenze esecutive, ritiene possa pervenirsi al pagamento prima della deliberazione di riconoscimento prevista dal combinato disposto di cui agli artt. 193 e 194 Tuel, atteso che, per le obbligazioni in parola, il Consiglio non è chiamato ad esercitare poteri discrezionali essendo tenuto, in ogni caso, al pagamento: di qui la natura ricognitiva dell'anzidetto provvedimento consiliare quale mera presa d'atto finalizzata al mantenimento degli equilibri.

A tal riguardo, peraltro, si osserva (Sezione regionale di controllo per la Campania, deliberazione n.2/2018/PAR) come il pagamento immediato eviterebbe ulteriori pregiudizi di carattere economico-finanziario all'ente dal momento che «la prassi seguita dagli enti di attendere per il pagamento di quanto dovuto il preventivo riconoscimento della legittimità del debito da parte del consiglio comunale comporta il lievitare degli oneri patrimoniali per interessi legali ed eventuale rivalutazione monetaria cui vanno aggiunte le spese derivanti dalle procedure esecutive, nel caso in cui la predetta deliberazione non intervenga in tempi ragionevoli».

In tale contesto interpretativo si colloca l'articolata ricostruzione della Sezione regionale di controllo per la Liguria (cfr. deliberazione n.73/2018/PAR), che perviene a soluzioni positive circa l'ammissibilità - nella ricorrenza di specifici presupposti - di una attività solutoria precedente a quella di formale riconoscimento del debito.

Pur ribadendo che, alla luce anche del principio contabile n. 2 dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali (da considerarsi ancora vigente non rinvenendosi indicazioni diverse nei principi contabili armonizzati), obbligo prioritario sia l'attivazione della procedura per il riconoscimento del debito fuori bilancio, la Sezione ligure evidenzia come possano esservi casi in cui il corso del procedimento in parola incontri degli ostacoli che impediscono l'adozione di una deliberazione consiliare utile allo scopo, esponendo l'ente al rischio di un pregiudizio economico per mancato, o non tempestivo, riconoscimento.

A detti fini la medesima Sezione opera un distinguo a seconda che per il debito fuori bilancio sussista, o meno, un pertinente e capiente stanziamento nel bilancio.

Nel dettaglio la Sezione osserva che, nella prima ipotesi, «non si ravvedono ragioni per precludere all'organo competente alla gestione della spesa la possibilità di procedere all'assunzione del nuovo impegno contabile, propedeutico alle successive fasi della spesa e

quindi anche al pagamento, atteso che, in fattispecie di questo genere, non si è in presenza di alcuna situazione patologica né nel sistema di bilancio esistente, visto che già di per sé reca la copertura finanziaria per la nuova spesa, né nell'impegno contabile».

A corroborare detta ricostruzione si osserva, peraltro, che «nel nuovo ordinamento contabile, la registrazione di un impegno di spesa può avvenire soltanto dal momento in cui l'obbligazione a carico dell'ente è giuridicamente perfezionata (cfr. punto 5.1 del già menzionato principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2). Perciò non può rilevarsi un'anomalia nell'assunzione dell'impegno a seguito dell'obbligazione giuridica che sorge e si perfeziona per effetto del provvedimento del giudice. Prima di tale momento ciò non sarebbe neppure stato possibile, come è confermato dal punto 5.2, lett. h), del medesimo principio contabile proprio con riferimento alle obbligazioni passive, solo potenziali, in attesa degli esiti di un giudizio. L'esposta conclusione non significa che la situazione qui considerata fuoriesca dal campo di applicazione dell'art. 194 del TUEL».

Per tale ipotesi, che comunque secondo le prospettazioni della Sezione non fuoriesce dal campo di applicazione dell'art. 194 Tuel, si conclude, superando gli angusti limiti di un ingiustificato formalismo giuridico, che «laddove la strada dell'ordinario di procedimento si appalesa non tempestivamente o utilmente praticabile, gli amministratori o funzionari competenti potranno comunque, al verificarsi delle condizioni descritte, ugualmente attivarsi per il pagamento del debito, salvo l'obbligo per i medesimi di adoperarsi contemporaneamente per la definizione della deliberazione consiliare di riconoscimento»  
Maggiormente problematica è la situazione «laddove nel bilancio in corso di gestione non sussista uno stanziamento con oggetto corrispondente al tipo di spesa derivante dal provvedimento del giudice, oppure che tale stanziamento non offra più la necessaria capienza, ricorrendo, in tal caso, effettivamente, una situazione patologica del bilancio rispetto alla quale si attua la funzione propria della deliberazione di riconoscimento del debito, ovvero quella della riconduzione dell'obbligazione al sistema di bilancio attraverso l'individuazione delle modalità di copertura».

Ciò nondimeno, anche per tale ipotesi, l'anzidetta Sezione ritiene che «sempre sul presupposto della non avvenuta tempestiva convocazione dell'organo consiliare, le apposite disponibilità di bilancio, necessarie per procedere al pagamento del debito ed evitare aggravii di spesa, possano essere ugualmente individuate attraverso l'esercizio dei poteri di variazione del bilancio spettanti in via ordinaria agli altri organi dell'ente». Tale soluzione sarebbe inoltre in linea con «l'attuale conformazione degli schemi contabili armonizzati degli enti locali, in cui si può distinguere, anche concettualmente, un bilancio cd. decisionale, corrispondente al bilancio di previsione per missioni e programmi sottoposto all'approvazione del Consiglio comunale (l'unità di voto è il programma), e un bilancio cd. gestionale, ovvero il Piano esecutivo di gestione (PEG) elaborato dalla Giunta, nel quale le previsioni del primo documento vengono ulteriormente articolate», nonché coerente con la distribuzione delle competenze nella materia delle variazioni di bilancio.

Tale risultato interpretativo, a parere della Sezione regionale di controllo, «non determina un'esautorazione di poteri del Consiglio comunale, posto che, anche in tale circostanza, occorre ugualmente portare a compimento il procedimento di riconoscimento del debito previsto dall'art. 194 TUEL ed in tale sede l'organo consiliare potrà verificare e ratificare l'operato degli organi precedentemente intervenuti, ma potrà anche scegliere di adottare, attraverso variazioni di bilancio di propria pertinenza, una diversa soluzione in ordine alle modalità di finanziamento del nuovo debito».

In questa prospettiva, anzi, si considera ammissibile «anche l'adozione in via d'urgenza da parte della Giunta di una variazione di bilancio di competenza del Consiglio, ai sensi degli articoli 42, comma 4, e 175, comma 4, del TUEL. Si ritiene infatti che l'esigenza di evitare maggiori oneri a carico dell'ente possa essere sufficiente ai fini della richiesta motivazione da sottoporre all'esame dell'organo consiliare. Si osserva, anzi, che tale opportunità consente di poter accedere fin da subito, per il ripiano del nuovo debito, allo strumento finanziario più idoneo allo scopo, ovvero alle risorse eventualmente accantonate nel bilancio di previsione a titolo di fondo rischi derivanti da contenzioso, il cui utilizzo in via ordinaria richiede, appunto, in base all'attuale sistema di classificazione delle spese e alle regole fissate dall'art. 175 TUEL, una variazione di bilancio di competenza del Consiglio. Anche in questo caso, la successiva verifica da parte dell'organo consiliare resta senz'altro garantita, non solo con la previsione della ratifica a pena di decadenza delle variazioni d'urgenza entro i sessanta giorni seguenti, ma anche perché non viene meno la necessità di pervenire comunque alla deliberazione di riconoscimento del debito, in occasione della quale il Consiglio potrà disporre dei suoi poteri con immutata efficacia».

## CONSIDERATO

1. Così ricostruiti il *thema decidendum*, ed i differenti orientamenti maturati in seno alla magistratura contabile, osserva il Collegio come sia opportuno far precedere la trattazione nel merito della questione al suo esame, da alcune, sia pur brevi, considerazioni in ordine ai rapporti tra la disciplina recata dall'art. 194 Tuel e l'autonomia regolamentare accordata agli enti locali, in tema di ordinamento finanziario e contabile, dall'art. 152 Tuel.

Detta ultima disposizione al comma 1 prevede che con «il regolamento di contabilità ciascun ente applica i principi contabili stabiliti dal Testo unico e dal d.lgs. 118/2011 s.m.i. con modalità organizzative corrispondenti alle caratteristiche di ciascuna comunità» rimarcando, al contempo, la doverosa osservanza delle disposizioni previste dall'ordinamento per assicurare l'unitarietà del sistema finanziario e contabile.

Analogamente il successivo comma 3, nel disciplinarne il contenuto, dispone che «il regolamento di contabilità stabilisce le norme relative alle competenze specifiche dei soggetti dell'amministrazione preposti alla programmazione, adozione ed attuazione dei provvedimenti di gestione che hanno carattere finanziario e contabile, in armonia con le disposizioni del presente Testo unico e delle altre leggi vigenti».

Ne consegue, dunque, un particolare richiamo al principio della riserva di legge statale in materia di ordinamento finanziario e contabile che trova la massima espressione nel comma 4 a mente del quale «i regolamenti di contabilità sono approvati nel rispetto delle norme della parte seconda del presente testo unico, da considerarsi come principi generali con valore di limite inderogabile».

Nondimeno sono previste delle eccezioni con riferimento ad alcune fattispecie per le quali le disposizioni del Testo unico risultano recessive rispetto all'omologa previsione regolamentare: tra le anzidette ipotesi – che si sono, peraltro, ridotte in ragione della novella recata dal d.lgs. 126/2014 che ha significativamente ridimensionato gli spazi di autonomia degli enti – non è ricompresa però quella di cui all'art. 194 Tuel.

Sotto questo profilo, dunque, deve evidenziarsi come la relativa disciplina prevista da detta disposizione si ponga, a legislazione vigente, quale “principio generale con valore di limite inderogabile” rispetto alla potestà regolamentare dell'ente locale.

2. Ciò posto circa la portata precettiva dell'art. 194 Tuel, venendo alla questione posta all'esame della Sezione, deve evidenziarsi come l'anzidetta disposizione non introduca alcun distinguo per la regolazione contabile di ciascuna delle eterogenee fattispecie disciplinate ma preveda, anzi, un regime indifferenziato, disponendo, infatti, per tutte una uniforme procedura di riconoscimento di competenza consiliare.

In difetto di una espressa previsione il Collegio è, dunque, chiamato a verificare se possa, in via interpretativa, individuarsi uno specifico statuto per i debiti fuori bilancio rivenienti da sentenza esecutiva, fissando, se del caso, i presupposti in costanza dei quali procedersi all'immediato pagamento dei relativi oneri e differendo, dunque, ad un successivo momento l'adozione della deliberazione consiliare di riconoscimento del debito.

Come evidenziato dalla Sezione remittente – e come dianzi ampiamente illustrato – trattasi di questione non del tutto inedita, sulla quale si è formato un consolidato orientamento della Corte che, soprattutto nell'ambito della funzione consultiva ha già avuto più volte occasioni per pronunciarsi sulla tematica.

Al riguardo, pur non disconoscendosi le specificità della fattispecie in esame – il cui riconoscimento è, evidentemente, privo, in ragione del titolo giudiziario da cui trae origine, dei profili di discrezionalità che caratterizzano le altre ipotesi – è stata, in maniera pressoché univoca, rimarcata, tuttavia, la necessità della previa deliberazione consiliare di cui al primo comma del più volte richiamato art. 194 Tuel.

Si è, invero, sostenuto che, in tal caso, la deliberazione consiliare di riconoscimento non avrebbe natura costitutiva della obbligazione, ma assolverebbe alla finalità di ricondurre all'interno del sistema di bilancio un fenomeno di rilevanza finanziaria – che è, comunque, maturato al di fuori delle normali procedure di programmazione e di gestione delle spese – provvedendo alle contestuali verifiche circa il mantenimento degli equilibri di bilancio.

A sostegno di tale assunto, sul punto è stato, peraltro, evidenziato come le funzioni di indirizzo e la responsabilità politica del Consiglio comunale non siano circoscritte alle sole scelte di natura discrezionale, ma si estendano anche ad attività, o procedimenti di spesa, di natura vincolante ed obbligatoria (cfr. Sezione di controllo per la Regione siciliana n. 80/2015/PAR).

Tale ricostruzione, elaborata nella vigenza del sistema di contabilità *ante* armonizzazione, risulta, a parere del Collegio, ancora attuale, trovando ulteriore conferma nelle disposizioni del d.lgs. 118/2011 che, unitamente alla fondamentale disposizione di cui all'art. 194 Tuel, regolano la materia e che devono considerarsi norme di stretta interpretazione.

A tal riguardo preme, infatti, rilevare come la disciplina dei debiti fuori bilancio rappresenti una eccezione rispetto alle ordinarie procedure di spesa e, conseguentemente, debba privilegiarsi una interpretazione della normativa strettamente aderente al tenore letterale delle disposizioni di rilievo.

Ebbene, facendo applicazione di tale criterio ermeneutico, come già riservato, non è dato rinvenire alcuna deroga con riferimento alla fattispecie di cui all'art. 194, comma 1, lett. a), Tuel.

Sotto tale profilo preme, anzi, evidenziare che la contabilità armonizzata – la quale pure ha novellato, talora in modo significativo, plurimi istituti – ha in definitiva recepito e positivizzato il cennato orientamento rigoroso.

In tal senso depone il Paragrafo 9 punto 9.1. dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, laddove, con riferimento «all'emersione di debiti assunti dall'ente e non registrati quando l'obbligazione è sorta» sottolinea «la necessità di attivare la procedura amministrativa di riconoscimento del debito fuori bilancio prima di impegnare le spese con imputazione all'esercizio in cui le relative obbligazioni sono esigibili»: di qui l'inammissibilità di ogni forma di contabilizzazione prima dell'avvenuto riconoscimento.

Né a diverse conclusioni può pervenirsi valorizzando la disciplina dettata dal Paragrafo 6 punto 6.3. in tema di pagamenti effettuati direttamente dal Tesoriere che, con riferimento ai pagamenti effettuati per procedure esecutive non regolarizzati, prevede il riconoscimento postumo da parte del Consiglio del relativo debito fuori bilancio contestualmente all'approvazione del rendiconto.

Trattasi, invero, di una ipotesi specifica, peraltro afferente ad una fase assolutamente patologica della procedura di spesa (pagamento effettuato dal Tesoriere per azioni esecutive non regolarizzate), da cui non possono trarsi argomenti per elaborare un principio che vada a derogare o, comunque, ad inficiare la portata dell'art. 194 Tuel e della previsione del richiamato paragrafo 9.

Ulteriore e significativo argomento testuale a conforto della indefettibilità della delibera di riconoscimento può rinvenirsi nella previsione di cui all'art. 73 del d.lgs. 118/2011 che ha introdotto una specifica disciplina per i debiti fuori bilancio delle Regioni.

Detta norma ha, di fatto, riprodotto, in maniera pedissequa, il contenuto dell'art. 194 Tuel circa la tipologia di debiti fuori bilancio ed ha ribadito in maniera netta la necessità del previo riconoscimento degli stessi - che deve avvenire con legge regionale - senza introdurre deroghe ed eccezioni in relazione ai provvedimenti giurisdizionali.

Con riguardo alle sentenze, a tutela dell'efficacia e della celerità del procedimento di spesa, è, infatti, prevista unicamente una rigorosa scansione temporale per i prescritti adempimenti, da compiersi entro 60 giorni, ed una ipotesi di silenzio-significativo atteso che, decorso infruttuosamente il predetto termine il debito si intende riconosciuto.

Di qui il delinearsi, dunque, di un argomento positivo che, per quanto di interesse, va ad ulteriormente confermare la indefettibilità del previo riconoscimento ai fini del pagamento.

Medesimo conforto è, peraltro, offerto da alcune disposizioni del Tuel che considerano il riconoscimento come presupposto o condizione per l'esercizio di specifiche facoltà gestionali: si richiamano, a tal riguardo, l'art. 187, comma 3-ter, lett d), e l'art. 188, comma 1-*quater*.

Nella medesima prospettiva di interesse si appalesa, altresì, la previsione di cui all'art. 1, comma 849, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (Legge di bilancio 2019) che, nell'accordare agli enti territoriale una anticipazione di liquidità da destinare al «pagamento di debiti, certi, liquidi ed esigibili, maturati alla data del 31 dicembre 2018, relativi a somministrazioni, forniture, appalti e obbligazioni per prestazioni professionali» subordina l'utilizzazione di dette risorse per il pagamento di debiti fuori bilancio al relativo riconoscimento.

Alla luce di tale ricostruzione appare, allora, evidente come l'orientamento, sin qui invalso nella giurisprudenza contabile, lungi dal peccare di formalismo giuridico, sia in effetti aderente al complesso delle norme regolatrici della materia e ad una lettura sistematica delle stesse.

Diverse conclusioni, di contro, oltre ad appalesarsi non coerenti con il tratteggiato quadro dispositivo, travalicano gli anzidetti limiti della stretta interpretazione andando ad integrare le previsioni normative e creando, per via interpretativa, uno specifico, e surrettizio, regime per i debiti fuori bilancio derivanti da sentenza che il legislatore non ha ritenuto di accordare.

Sotto tale profilo, non può essere condivisa, pertanto, l'articolata prospettazione della Sezione regionale di controllo per la Liguria (cfr. deliberazione n. 73/2018/PAR) che ritiene ammissibile l'immediato pagamento, in difetto della previa deliberazione di riconoscimento, prevedendo una soluzione differenziata a seconda che sia previsto in bilancio un capiente capitolo ovvero che detta copertura non sussista o non sia più sufficiente.

Dette conclusioni, invero, pur subordinate alla circostanza che «la strada dell'ordinario procedimento si appalesi non tempestivamente o utilmente praticabile», comportano, in primo luogo, una evidente alterazione rispetto al riparto legale delle competenze tra organo politico ed organo gestionale fissato dall'art. 194, Tuel ma, soprattutto, non tengono in adeguata considerazione, specialmente per le ipotesi di insussistenza o di incapienza del pertinente capitolo di bilancio, l'importante funzione assolta, tra le altre, dalla deliberazione consiliare di riconoscimento quale fondamentale momento di valutazione della incidenza degli oneri che si vanno ad assumere sugli equilibri di bilancio.

Sotto tale profilo appare opportuno rimarcare come tale finalità potrebbe essere frustrata laddove l'anzidetta deliberazione intervenga dopo il pagamento e come, in ogni caso, l'accantonamento di somme in bilancio non esima dalla doverosa verifica circa la effettività dei mezzi di copertura, anche in relazione alla sussistenza di ulteriori passività.

Ne conseguirebbe, in ogni caso, una dequotazione della deliberazione di riconoscimento del debito fuori bilancio – risolvendosi la stessa in una mera ratifica da parte dell'organo politico dell'operato dell'organo gestionale – non in linea con le rilevanti funzioni di indirizzo intestate all'organo consiliare ed alle acquisizioni, ormai pacifiche alla luce delle chiare indicazioni della Corte costituzionale, in tema di bilancio quale “bene pubblico”.

In una prospettiva più generale non può, inoltre, revocarsi in dubbio come, la richiamata impostazione, introduca un elemento di incertezza nel sistema atteso che l'immediato pagamento è subordinato alla circostanza – di non facile perimetrazione, sia nell'*an* che nel *quomodo*, e, dunque, suscettiva di un utilizzo improprio – che «la strada dell'ordinario di procedimento si appalesa non tempestivamente o utilmente praticabile».

Deve, di contro, rimarcarsi che la materia dei debiti fuori bilancio va presidiata da estremo rigore siccome di rilievo anche con riguardo all'effettivo rispetto dei vincoli di finanza pubblica ed alla corretta determinazione dei relativi saldi: la tematica, centrale nella vigenza del sistema incentrato sul patto di stabilità, assume ancor più consistenza con riferimento a quello attuale avente ad oggetto il pareggio rispetto al quale rileva come noto, unicamente, l'impegno.

Ulteriore elemento di incertezza, sotto il profilo della copertura e del finanziamento del debito, si introdurrebbe allorché per accreditare l'integrità delle competenze del Consiglio si evidenzia che «l'organo consiliare potrà verificare e ratificare l'operato degli organi precedentemente intervenuti, ma potrà anche scegliere di adottare, attraverso variazioni di bilancio di propria pertinenza, una diversa soluzione in ordine alle modalità di finanziamento del nuovo debito».

Né appare convincente il diverso percorso argomentativo della Sezione regionale di controllo per la Campania (cfr. deliberazione n. 2/2018), che ha parimenti ritenuto ammissibile l'immediato pagamento delle sentenze esecutive, sul presupposto che detta soluzione consente di ovviare ai ritardi con i quali i Consigli provvedono al riconoscimento

del debito e che, comunque, la situazione del pagamento immediato non è dissimile da quella in cui si versa allorché si proceda a pignoramento ad esecuzione presso il tesoriere con speciale ordine di pagamento allo stesso, e a successiva regolarizzazione.

Sotto il primo profilo deve, anzi, ribadirsi come l'*iter* procedurale tratteggiato dall'art. 194 Tuel individui precise competenze e correlate responsabilità – che possono discendere dal ritardo nell'espletare gli adempimenti dovuti – e come la contabilità armonizzata abbia posto l'attenzione sull'esigenza che «le attività gestionali e contabili siano improntate al principio dell'efficienza e della celerità del procedimento di spesa tenuto conto anche della normativa in tema di interessi moratori per ritardati pagamenti».

In questa prospettiva ben potranno gli enti locali prevedere, con riferimento ai debiti fuori bilancio derivanti da sentenza, specifiche procedure e misure organizzative che consentano il tempestivo riconoscimento degli stessi, facendo applicazione dell'autonomia regolamentare loro accordata dall'art. 152 Tuel, che in tale ambito può trovare, a mente del comma 3, piena esplicitazione.

A tal riguardo questa Sezione (cfr. deliberazione n. 21/SEZAUT/2018/QMIG) ha già evidenziato come «in una corretta gestione finanziaria l'emersione di un debito non previsto nel bilancio di previsione debba essere portata tempestivamente al Consiglio dell'ente per l'adozione dei necessari provvedimenti, quali la valutazione della riconoscibilità, ai sensi dell'art. 194, comma 1, e il reperimento delle necessarie coperture secondo quanto previsto dall'art. 193, comma 3, e 194, commi 2 e 3» ammonendo nel contempo che, laddove vi sia un ritardo che comporti il rinvio del riconoscimento ad esercizi successivi a quello in cui il debito è emerso, si produrrebbe una non corretta rappresentazione della situazione patrimoniale e finanziaria dell'ente.

Non appare, peraltro, superfluo rammentare come il termine dilatorio previsto dall'art. 14 del d.l. 31 dicembre 1996, n. 669 (convertito dalla legge 28 febbraio 1997, n. 30) sia sufficientemente ampio, anche alla luce del generale principio di buon andamento ex art. 97 Costituzione, per provvedere agli adempimenti di cui all'art. 194 del Testo unico e come gli istituti della nuova contabilità armonizzata, nella specie il Fondo contenzioso – ed il costante monitoraggio dell'evoluzione delle passività da contenzioso cui l'ente è tenuto in vista dell'adozione di eventuali provvedimenti di adeguamento del Fondo medesimo – siano funzionali a procedure di riconoscimento e di finanziamento tempestive.

D'altro canto, pur riconoscendosi sul piano fattuale una identità tra il pagamento del debito in difetto di previa deliberazione di riconoscimento e l'esecuzione forzata presso il tesoriere, come già evidenziato, non appare possibile desumere da una ipotesi patologica della procedura di spesa un criterio derogatorio rispetto alla procedura ordinaria per la regolazione degli oneri derivanti dalla sentenza.

Conclusivamente ritiene, dunque, la Sezione che, alla luce del vigente quadro normativo, non può delinearci un regime differenziato per la fattispecie di cui all'art. 194, comma 1, lett. a),

del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267, talché il pagamento di un debito fuori bilancio riveniente da sentenza esecutiva deve sempre essere preceduta dall'approvazione da parte del Consiglio dell'ente della relativa delibera di riconoscimento.

**P.Q.M.**

La Sezione delle autonomie della Corte dei conti, pronunciandosi sulla questione di massima posta dalla Sezione regionale di controllo per la Puglia con la deliberazione n. 44/2019/QMIG, enuncia il seguente principio di diritto:

*«Il pagamento di un debito fuori bilancio riveniente da una sentenza esecutiva deve, sempre, essere preceduto dall'approvazione da parte del Consiglio dell'ente della relativa deliberazione di riconoscimento».*

La Sezione regionale di controllo per la Puglia, alla quale la presente deliberazione sarà trasmessa, a cura della Segreteria, per gli adempimenti di competenza, si atterrà al principio di diritto enunciato nel presente atto di orientamento. Allo stesso principio si conformeranno tutte le Sezioni regionali di controllo ai sensi dell'art. 6, comma 4, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213.

Così deliberato in Roma nell'adunanza del 7 ottobre 2019.

I Relatori

F.to Carmela IAMELE

F.to Valeria FRANCHI

Il Presidente

F.to Angelo BUSCEMA

Depositata in segreteria il 21 novembre 2019

Il Dirigente

F.to Renato PROZZO

