



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

composta dai magistrati:

dott.ssa Simonetta Rosa	Presidente
dott. Marcello Degni	Consigliere
dott. Luigi Burti	Consigliere
dott.ssa Laura De Rentiis	Primo Referendario
dott. Donato Centrone	Primo Referendario
dott. Cristian Pettinari	Referendario (relatore)
dott. Giovanni Guida	Referendario
dott.ssa Sara Raffaella Molinaro	Referendario

**nella camera di consiglio del 7 novembre 2017**

visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;

vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

vista la deliberazione n. 1/pareri/2004 del 3 novembre 2004 con la quale la Sezione ha stabilito i criteri sul procedimento e sulla formulazione dei pareri previsti dall'articolo 7, comma 8, della legge n. 131/2003;

vista la nota prot. C.C. n. 18604 del 27 ottobre 2017, con la quale il Sindaco del Comune di Seriate (BG) ha chiesto un parere;

vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per la camera di consiglio odierna per deliberare sulla sopra indicata richiesta;

udito il relatore, dott. Cristian Pettinari.

**RITENUTO IN FATTO**

Il Sindaco del Comune di Seriate (BS), nella richiesta indicata in epigrafe, premette in fatto che: a) l'ente è risultato soccombente all'esito di un giudizio di primo grado in una causa civile per danni d'importo particolarmente rilevante; b) avverso la sentenza di primo grado, provvisoriamente esecutiva e non ancora notificata all'ente, il comune ha già presentato ricorso in appello ed ha chiesto la sospensione dell'esecuzione (viene riferito, al riguardo, che la relativa udienza si terrà il prossimo 14 febbraio 2018); c) il fondo rischi spese legali accantonato dall'ente ha una capienza solo parzialmente sufficiente a coprire la relativa spesa.

Ciò premesso il Sindaco - richiamata la deliberazione di questa Sezione n. 265/2017/PAR - pone alla Sezione i seguenti due quesiti:

1) se, “nel caso di specie, avendo l'ente provveduto tempestivamente a impugnare la sentenza di primo grado e a chiedere la sospensione dell'esecutività della stessa”, sia “corretto rinviare la deliberazione di riconoscimento della legittimità del debito all'esito della decisione del giudice dell'appello sulla sospensione della esecuzione (indicativamente febbraio 2018)”, ovvero sia “necessario provvedere al riconoscimento immediatamente, alla notifica della sentenza di primo grado”;

2) se, nell'ipotesi in cui il fondo rischi sia capiente, “a prescindere dalla doverosa segnalazione alla Corte dei Conti dei fatti per l'accertamento di eventuali responsabilità”, sia “sempre necessario che il consiglio comunale approvi il riconoscimento della legittimità del debito fuori bilancio ai sensi dell'art. 194 del T.U.E.L.”.

### **CONSIDERATO IN DIRITTO**

1.- Il primo punto da esaminare concerne la verifica in ordine alla riconducibilità della richiesta proveniente dal Comune di Seriate all'ambito delle funzioni attribuite alle Sezioni regionali della Corte dei conti dall'art. 7, comma ottavo, della legge 6 giugno 2003, n. 131, norma in forza della quale Regioni, Province e Comuni possono chiedere a dette Sezioni pareri in materia di contabilità pubblica, nonché ulteriori forme di collaborazione ai fini della regolare gestione finanziaria, dell'efficienza e dell'efficacia dell'azione amministrativa.

In proposito, questa Sezione ha precisato, in più occasioni, che la funzione di cui al comma ottavo dell'art. 7 della legge n. 131 del 2003 si connota come facoltà conferita agli amministratori di Regioni, Comuni e Province di avvalersi di un organo neutrale e professionalmente qualificato per acquisire elementi necessari ad assicurare la legalità della propria attività amministrativa. I pareri e le altre forme di collaborazione si inseriscono nei procedimenti amministrativi degli enti territoriali consentendo, nelle tematiche in relazione alle quali la collaborazione viene esercitata, scelte adeguate e ponderate nello svolgimento dei poteri che appartengono agli amministratori pubblici, restando peraltro esclusa qualsiasi forma di cogestione o coamministrazione dell'ente con l'organo di controllo esterno (per tutte, v. la deliberazione di questa Sezione n. 36 del 2009).

2.- Quanto alla legittimazione ad inoltrare le istanze di parere sotto il profilo soggettivo, nel caso di specie si osserva che il Comune rientra nel novero degli enti contemplati dall'art. 7, comma 8, della legge n. 131 del 2003 e che il Sindaco del Comune, attuale istante, è l'organo istituzionalmente legittimato a richiedere detto parere in quanto rappresentante legale dell'ente territoriale (cfr. gli artt. 50 e 53 del T.U.E.L.); la richiesta è dunque soggettivamente ammissibile (cfr. Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 13 del 17 dicembre 2007; la deliberazione n. 347/2015/PAR di questa Sezione).

3.- Con riferimento alla verifica del profilo oggettivo, occorre preliminarmente rilevare che la disposizione, contenuta nell'ottavo comma dell'art. 7 della legge 131 del 2003, deve essere raccordata con il precedente settimo comma, norma che attribuisce alla Corte dei conti la funzione di

verificare: a) il rispetto degli equilibri di bilancio; b) il perseguimento degli obiettivi posti da leggi statali e regionali di principio e di programma; c) la sana gestione finanziaria degli enti locali.

Lo svolgimento delle funzioni è qualificato dallo stesso legislatore come una forma di controllo collaborativo.

Il raccordo tra le due disposizioni opera nel senso che l'ottavo comma prevede forme di collaborazione ulteriori rispetto a quelle del precedente settimo comma, rese esplicite, in particolare, dall'attribuzione agli enti della facoltà di chiedere pareri in materia di contabilità pubblica.

Appare conseguentemente chiaro che le Sezioni regionali della Corte dei conti non svolgono una funzione consultiva a carattere generale in favore degli enti locali e che, anzi, le attribuzioni consultive si connotano per l'intrinseca connessione con le funzioni sostanziali di controllo collaborativo a dette Sezioni conferite dalla legislazione positiva.

3.1.- Al riguardo, le Sezioni riunite della Corte dei conti, intervenendo con una pronuncia in sede di coordinamento della finanza pubblica 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, hanno delineato una nozione unitaria di contabilità pubblica incentrata sul "sistema di principi e di norme che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli enti pubblici", da intendersi in senso dinamico anche in relazione alle materie che incidono sulla gestione del bilancio e sui suoi equilibri (delibera n. 54 del 2010).

Il limite della funzione consultiva, come sopra delineato, esclude qualsiasi possibilità di intervento della Corte dei conti nella concreta attività gestionale ed amministrativa, che ricade nell'esclusiva competenza dell'ente che la svolge; esclude, altresì, che la funzione consultiva possa interferire in concreto con competenze di altri organi giurisdizionali, ovvero con altre competenze della stessa Corte dei conti.

3.2.- Con specifico riferimento alle richieste oggetto della presente pronuncia, complessivamente intese nei propri profili sostanziali, la Sezione osserva che esse possono essere esaminate nel merito in quanto formulate in termini generali e rientranti nella materia della contabilità pubblica, dato che i due quesiti attengono, nella sostanza, alla corretta interpretazione della disciplina del riconoscimento dei debiti fuori bilancio (v. da ultimo la deliberazione di questa Sezione n. 265/2017/PAR).

4.- In via preliminare, la Sezione precisa che le decisioni conseguenti, in materia di riconoscimento dei debiti fuori bilancio *ex art.* 194 T.U.E.L. e di accantonamento prudenziale delle relative somme, attengono al merito dell'azione amministrativa e rientrano, pertanto, nella piena ed esclusiva discrezionalità e responsabilità dell'ente, che potrà orientare la propria decisione in base alle conclusioni contenute nel parere della Sezione.

5.- In materia, si deve preliminarmente evidenziare che i quesiti formulati dall'ente attengono, nella sostanza, alla disciplina del riconoscimento dei debiti fuori bilancio.

Al riguardo, giova ricostruire preliminarmente i principi generali che regolano la materia del riconoscimento dei debiti fuori bilancio *ex art. 194 T.U.E.L.* In particolare, la disciplina contenuta nel T.U.E.L. si incentra sulle modalità di riconoscimento da parte dell'ente del debito, senza fornire una precisa nozione legislativa della fattispecie.

Una definizione di debito fuori bilancio si rinviene infatti *in primis* nei principi contabili, da cui emerge che esso rappresenta, nella sostanza, un'obbligazione assunta in violazione delle norme giuscontabili che regolano i procedimenti di spesa degli enti locali.

La contabilità pubblica, d'altra parte, regola analiticamente la procedura della spesa (e, in particolare, la fase che disciplina l'assunzione degli impegni) perché l'azione della Pubblica Amministrazione non è nella disponibilità del singolo ente, ma è funzionale a garantire alla collettività di riferimento che detta azione si svolga nel rispetto del principio di legalità.

Dunque, come ha già avuto modo di ricordare questa Sezione, «ogni azione difforme deve essere valutata con particolare attenzione e può essere fatta propria dall'ente solo laddove le norme di contabilità lo permettano, con la specifica osservanza delle forme stabilite dalla legge» (v. questa Sezione, deliberazioni nn. 522/2010/PAR; 338/2011/PRSE; 322/2012/PRSE).

L'attuale formulazione del T.U.E.L. prevede cinque tipologie di debiti definiti "fuori bilancio" che possono essere riconosciuti legittimi dal Consiglio comunale o da quello provinciale (artt. 191 e 194 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267). Dunque, l'art. 194 del T.U.E.L. introduce un'elencazione tassativa dei casi in cui è possibile riconoscere legittimamente debiti non previsti in sede di programmazione annuale e di bilancio. La norma *de qua* ha, altresì, la funzione di individuare l'ambito e la procedura finalizzata a far sì che l'obbligazione giuridica di pagamento del debito venga effettivamente imputata all'ente.

In particolare, detto art. 194 T.U.E.L. dispone quanto segue.

"1. Con deliberazione consiliare di cui all'articolo 193, comma 2, o con diversa periodicità stabilita dai regolamenti di contabilità, gli enti locali riconoscono la legittimità dei debiti fuori bilancio derivanti da:

a) sentenze esecutive;

b) copertura di disavanzi di consorzi, di aziende speciali e di istituzioni, nei limiti degli obblighi derivanti da statuto, convenzione o atti costitutivi, purché sia stato rispettato l'obbligo di pareggio del bilancio di cui all'articolo 114 ed il disavanzo derivi da fatti di gestione;

c) ricapitalizzazione, nei limiti e nelle forme previste dal codice civile o da norme speciali, di società di capitali costituite per l'esercizio di servizi pubblici locali;

d) procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità;

e) acquisizione di beni e servizi, in violazione degli obblighi di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 191, nei limiti degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza.

2. Per il pagamento, l'ente può provvedere anche mediante un piano di rateizzazione, della durata di tre anni finanziari compreso quello in corso, convenuto con i creditori.

3. Per il finanziamento delle spese suddette, ove non possa documentalmente provvedersi a norma dell'articolo 193, comma 3, l'ente locale può far ricorso a mutui ai sensi degli articoli 202 e seguenti. Nella relativa deliberazione consiliare viene dettagliatamente motivata l'impossibilità di utilizzare altre risorse”.

L'attuale normativa contenuta nel T.U.E.L., dunque, «permette di appurare che si è passati da una logica legislativa diretta a stabilire procedure di sanatoria delle gestioni contabili irregolari» ad una diversa prospettiva «nella quale il fenomeno è stato preso in considerazione al fine di individuare alcune figure sintomatiche di obbligazioni a carico dell'ente sorte al di fuori delle ordinarie procedure di contabilità» (v. questa Sezione, deliberazione n. 522/2010/PAR; n. 322/2012/PRSE; n. 313/2014/PRSE).

Chiarito che l'art. 194 del T.U.E.L. è una norma di carattere eccezionale, ne consegue che l'ente locale non può effettuare spese in difformità dai procedimenti disciplinati dalla legge, ma può solo, nei casi previsti e tipizzati dalla norma *de qua*, ricondurre particolari tipologie di spesa nel complessivo sistema di bilancio (v. da ultimo deliberazioni di questa Sezione nn. 220 e 255/2017/PRSE).

5.1.- Ciò posto, è evidente che, di fronte ad una sentenza esecutiva, ancorché di primo grado, sussista l'obbligo per l'ente di riconoscere il relativo debito con le modalità di cui all'art. 194, comma 1, lett. a), del T.U.E.L. Tale obbligo decorre, in un'ottica prudenziale, dalla data del deposito della sentenza di condanna, cioè dal momento del giuridico perfezionamento della relativa pubblicazione (art. 133, primo comma, c.p.c.). È in questo momento infatti che sorge l'obbligazione giuridica, vincolante (almeno in via provvisoria), non programmata nell'ambito del ciclo di bilancio dell'ente (art. 183, primo comma, T.U.E.L.); obbligazione che, in virtù della tipicità delle procedure di spesa, deve essere ricondotta correttamente nel ciclo del bilancio.

Sul punto si deve richiamare l'orientamento consolidato di questa Corte, le cui Sezioni Riunite in sede giurisdizionale, con la sentenza n. 12/2007/QM, hanno avuto modo di chiarire la portata della formula “debiti maturati” in riferimento specifico alla tematica dei debiti fuori bilancio ed hanno dato precise indicazioni in ordine al momento in cui essi debbano considerarsi venuti a maturazione in evenienze analoghe a quella in questa sede considerata: secondo le Sezioni Riunite, in particolare, “l'art. 194 del decreto legislativo n. 267 del 2000, nel disciplinare il riconoscimento di legittimità dei debiti fuori bilancio, espressamente contempla i debiti fuori bilancio derivanti da sentenze esecutive (comma 1, lett. a)”; dunque, “a differenza delle altre fattispecie di debiti fuori bilancio (che può dirsi che maturino con la delibera di riconoscimento), nel caso della sentenza esecutiva il comando del giudice esclude ogni discrezionalità e sposta a monte il momento della maturazione del debito”. Pertanto, rileva l'organo della nomofilachia contabile, “a prescindere da ogni ulteriore considerazione sulla fonte remota del debito stesso (contratto, fatto illecito o altro

fatto o atto idoneo a produrre l'obbligazione, secondo il disposto dell'art. 1173 c.c.), ciò che rileva (...) è la sentenza esecutiva da cui è derivato il debito fuori bilancio che l'ente intende pagare"; da ciò consegue che, "poiché la sentenza esecutiva che dà luogo al debito fuori bilancio viene ad esistenza nel momento della pubblicazione, è a tale momento che deve farsi riferimento ai fini della maturazione dello stesso debito fuori bilancio" (v. anche la deliberazione della Sezione regionale di controllo per il Molise n. 173/2014/PAR).

Da tale ricostruzione non v'è motivo di discostarsi in questa sede, attesa la precettività della sentenza, ancorché non definitiva, immediatamente esecutiva.

5.2.- Quanto al secondo quesito, si deve rilevare che, a fronte di una sentenza esecutiva avente ad oggetto una specifica fattispecie, sussiste sempre l'obbligo, per l'ente, di procedere al riconoscimento del relativo debito con le procedure di cui all'art. 194 T.U.E.L., conformemente alla lettera della disposizione. Infatti, diversamente argomentando, avremmo nel caso di specie un'obbligazione, vincolante per l'ente, non assistita dall'elemento giuridico-formale del previo impegno, con un'irregolarità contabile che la procedura di cui all'art. 194 del T.U.E.L. mira ad eliminare, riconducendo l'obbligazione medesima nell'alveo della fisiologica gestione del bilancio.

Diversamente, in caso di sentenza non definitiva e non esecutiva, il punto 5.2, lett. h), dell'allegato 4/2 del decreto legislativo n. 118 del 2011 stabilisce, come rilevato da questa Sezione con la deliberazione n. 265/2016/PAR, quanto segue: "nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa". Pertanto, "in occasione della prima applicazione dei principi applicati della contabilità finanziaria, si provvede alla determinazione dell'accantonamento del fondo rischi spese legali sulla base di una ricognizione del contenzioso esistente a carico dell'ente formatosi negli esercizi precedenti, il cui onere può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente, fermo restando l'obbligo di accantonare nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, il fondo riguardante il nuovo contenzioso formatosi nel corso dell'esercizio precedente (compreso l'esercizio in corso, in caso di esercizio provvisorio)". Invece, "in presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l'accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente"; "gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, sono destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio". Inoltre, "in occasione dell'approvazione del rendiconto è possibile vincolare una quota del risultato di amministrazione pari alla quota degli accantonamenti riguardanti il fondo rischi spese legali rinviati agli esercizi successivi, liberando in tal modo gli stanziamenti

di bilancio riguardanti il fondo rischi spese legali (in quote costanti tra gli accantonamenti stanziati nel bilancio di previsione)".

Secondo la predetta deliberazione, "in ossequio alla disposizione di cui al punto 5.2 dell'allegato 4/2 del decreto legislativo n. 118 del 2011, è evidente che in occasione di un contenzioso occorre accantonare nel fondo rischi contenzioso una somma adeguata per l'eventuale soccombenza nel giudizio", tanto più laddove l'ente sia "risultato soccombente sia in primo che in secondo grado", dato che, in tal caso, "il rischio di soccombenza appare molto alto" (v. ancora questa Sezione, deliberazione n. 265/2016/PAR).

Ciò è peraltro conforme al costante orientamento di questa Sezione secondo cui, a fronte di potenziali debiti futuri legati a prestazioni complesse, quali sono quelle di assistenza legale in giudizio, "l'ente deve determinare compiutamente, anche in fasi successive temporalmente, l'ammontare" del relativo debito "al fine di evitare la maturazione di oneri a carico del bilancio non coperti dall'impegno di spesa inizialmente assunto" (v. il principio contabile n. 2 cpv. 108 nel testo approvato dall'Osservatorio il 18 novembre 2008); tuttavia, pur in presenza di difficoltà nella individuazione della somma esatta relativa al debito, "l'ente è tenuto al rispetto dei canoni di buona amministrazione (fra gli altri a quello del prudente apprezzamento), delle regole giuscontabili in materia di spesa e dei principi che caratterizzano la corretta gestione dei pubblici bilanci" (cfr. la Sezione regionale di controllo per la Campania, deliberazione n. 8 del 4 febbraio 2009; le Sezioni Riunite in sede di controllo per la Regione Sicilia, deliberazione n. 2 del 27 gennaio 2007): se si verificano casi in cui è difficile quantificare l'impegno finanziario al momento dell'ordinazione della prestazione ai sensi dell'art. 191 T.U.E.L., in ragione dell'imprevedibile andamento della fattispecie produttiva del debito, "la difficoltà di determinazione dell'esatto ammontare di una spesa non esime l'ente dall'obbligo di effettuarne una stima quanto più possibile veritiera e prudentiale, al fine di una corretta imputazione a bilancio del costo complessivo presunto della prestazione. L'importo così determinato dovrà essere impegnato in bilancio nella sua interezza anche se verrà corrisposto, quanto meno in parte, in epoca successiva all'esercizio di competenza" (sul punto v. la Sezione regionale di controllo per la Sardegna, deliberazione n. 2 del 2007) e "sarà suscettibile di eventuali adeguamenti successivi tramite integrazione dell'originario impegno di spesa" (in senso conforme, v. la Sezione regionale di controllo per la Campania, deliberazione n. 9/2007). In altri termini, "fatti successivi, non prevedibili al momento dell'originario impegno di spesa (...), costituiscono una legittima causa giuridica per la spesa da sostenere e consentono, quindi, di assumere il relativo impegno in bilancio. In questa ipotesi, anzi, il ricorso all'istituto del riconoscimento del debito fuori bilancio contrasterebbe con i principi di contabilità pubblica" (v. questa Sezione, deliberazione n. 19/2009/PAR; *ex multis* deliberazione n. 220/2017/PRSE).

Tuttavia, nel caso di sentenze esecutive, ancorché in via provvisoria, il punto non è tanto quello dell'eventuale accantonamento delle risorse necessarie in vista di un'obbligazione futura ed incerta, ovvero condizionata (situazioni queste espressamente contemplate dal principio contabile), ovvero ancora diversa, per

evenienze sopravvenute, nel *quantum* rispetto a quanto ragionevolmente previsto all'atto dell'impegno della spesa correlata (impegno comunque correttamente assunto, almeno in parte, dal punto di vista giuscontabile), quanto quello dell'esistenza attuale di un'obbligazione, vincolante per l'ente, non prevista e comunque non quantificabile in precedenza, obbligazione che, come tale, deve essere *di per sé* ricondotta al sistema del bilancio pubblico tramite l'istituto del riconoscimento dei debiti fuori bilancio.

6.- Spetta al Comune di Seriate, sulla base dei principi espressi dalla giurisprudenza contabile, oltre che da questo stesso parere, valutare la fattispecie concreta al fine di addivenire, nel caso di specie, al migliore esercizio possibile del proprio potere di autodeterminazione in riferimento alla riconduzione della predetta spesa futura alla contabilità dell'ente medesimo, sempre nel rispetto dei vigenti vincoli legislativi.

**P.Q.M.**

Nelle considerazioni esposte è il parere della Sezione.

Il Relatore  
(dott. Cristian Pettinari)

Il Presidente  
(dott.ssa Simonetta Rosa)

Depositata in Segreteria il  
22 Novembre 2017  
Il Direttore della Segreteria  
(Dott.ssa Daniela Parisini)