

Debiti fuori bilancio

Le conseguenze del ritardo da parte del Consiglio comunale nel riconoscimento dei debiti fuori bilancio da sentenze esecutive

di Vincenzo Giannotti - Dirigente Settore Gestione Risorse (Umane e Finanziarie) del Comune di Frosinone

Mentre si riapre il dibattito, tra le Corti dei conti regionali, sulla legittimità del pagamento dei debiti fuori bilancio prima del loro formale riconoscimento da parte del Consiglio comunale, le Sezioni Riunite della Corte dei conti, in sede giurisdizionale e in speciale composizione, formulano delicati principi innovativi sul riconoscimento dei debiti fuori bilancio, non solo dovuti a sentenze esecutive, evidenziando le possibili conseguenze in tema di elusione ai vincoli di finanza pubblica, con il correlato apparato sanzionatorio in caso di violazione degli obiettivi di pareggio di bilancio che potrebbe essere causato in presenza di un tardivo loro riconoscimento.

Premessa

Il problema principale, oggetto di recente discussione da parte dei giudici contabili, riguarda la possibilità di effettuare i pagamenti dei debiti fuori bilancio da sentenze esecutive prima del loro formale riconoscimento da parte del Consiglio comunale, in quanto una tesi favorevole all'immediato pagamento renderebbe indenne da oneri supplementari un eventuale ritardo nel loro riconoscimento, mentre un'altra tesi sfavorevole, basandosi sul rigido rispetto delle disposizioni normative, obbligherebbe la massima assise civica al previo formale riconoscimento prima del pagamento della sentenza, con il rischio di aggravare la spesa in caso di un suo ritardato riconoscimento. A tale dicotomia interpretativa, si è inserita da ultimo una sentenza delle Sezioni Riunite della Corte dei conti che, con argomenti persuasivi, ha evidenziato i forti rischi che gli Enti locali corrono in caso di mancato accantonamento delle risorse al fondo rischi, ovvero nel rinviare ad esercizi successivi il riconoscimento da parte del Consiglio comunale.

Le motivazioni sull'immediato pagamento

Un primo parere emesso in senso favorevole, all'immediato pagamento da sentenze esecutive, è recentemente iniziato dalla Corte dei conti della Campania (1), che cambiando un proprio precedente orientamento (2), ha evidenziato la possibilità, se non un vero e proprio obbligo, da parte dell'ente di procedere al pagamento anche prima del suo formale riconoscimento da parte del Consiglio comunale. A supporto del cambiamento della loro posizione è la constatazione della mancanza di discrezionalità in capo all'Ente locale nel definire sia l'*an* che il *quantum* del debito contratto dall'Ente locale, risolvendo a proprio supporto una datata indicazione formulata dalle SS.RR. di controllo della Regione siciliana (3) che aveva indicato come dovuto il pagamento senza necessità di attendere il preventivo riconoscimento da parte del Consiglio comunale, evitando in tal modo la lievitazione di interessi ed ulteriori spese in mancanza del tempestivo pagamento. Tuttavia, la vera motivazione da parte dei giudici contabili campani, a seguito del continuo

(1) Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Campania, deliberazione 10 gennaio 2018, n. 2.

(2) Deliberazione n. 236/2015.

(3) Deliberazione n. 2/2005.

accertamento di irregolarità in sede di controllo di una moltitudine di Enti locali, discende dai continui ritardi con i quali i Consigli comunali procedono al riconoscimento del debito, spesso dovuti a responsabilità di passate amministrazioni che si ripercuotono sulla contrazione della spesa della gestione corrente della nuova amministrazione. In ogni caso, precisano i giudici contabili campani, la situazione del pagamento immediato non è differente da quello in cui, a seguito di pignoramento ed esecuzione presso il tesoriere comunale, venga emesso uno speciale ordine di pagamento al tesoriere in presenza di assenza di risorse finanziarie disponibili sul capitolo di spesa, con obbligo di regolarizzazione della spesa con la prima delibera del Consiglio comunale utile.

Sulla scia dei giudici campani, anche la Sezione di controllo ligure (4), pur essendo a conoscenza di un differente orientamento da parte della giurisprudenza contabile, si schiera con altro orientamento che, al di là del rilievo letterale, prevede la riconoscibilità immediata dei debiti derivanti da sentenze esecutive previste dall'art. 194, comma 1, lett. a), TUEL, anche prima del loro formale riconoscimento in Consiglio comunale. I pagamenti si riferiscono a tutti i provvedimenti giudiziari idonei a costituire un titolo esecutivo e ad instaurare un processo di esecuzione, ivi compresi i decreti ingiuntivi dichiarati esecutivi. La ragione principale nella quale si rende possibile da parte degli organi gestionali il pagamento del debito prima del suo riconoscimento in Consiglio comunale, si presenta tutte le volte in cui il pagamento costituisca l'unico rimedio per evitare maggiori aggravii di spesa per l'ente. Secondo i giudici contabili, la sottoposizione della fattispecie di spesa da provvedimento giurisdizionale esecutivo all'esame del Consiglio comunale in un momento successivo al pagamento del debito, lascia inalterati i poteri e i margini di valutazione che competono all'organo nell'ambito della deliberazione di riconoscimento e che potrà esercitare con uguali modalità e, soprattutto, con pari efficacia e rilevanza. In altri termini, secondo il Collegio contabile ligure, in presenza di capitoli di bilancio capienti per accogliere immediatamente la spesa spetterà al dirigente, oltre che attivare le procedure per il relativo riconoscimento dei debiti fuori bilancio in Consiglio comunale, procedere imputando tale spesa in capitoli che finanziariamente presentano la necessaria disponibilità evitando per tale verso la lievitazione della spesa. Nel caso in cui, invece, non dovessero sussistere

capitoli di bilancio corrispondenti al tipo di spesa derivante dal provvedimento del giudice, oppure che tale stanziamento non offra più la necessaria capienza, in attesa della procedura in Consiglio comunale, il dirigente della spesa dovrà attivarsi attraverso l'esercizio dei poteri di variazione di bilancio sia in caso di propria competenza (variazioni di PEG) sia in presenza della competenza della Giunta Comunale. Tali indicazioni, infatti, sono oggi attuabili a seguito del passaggio alla contabilità finanziaria potenziata, secondo cui alla Giunta è formalmente riconosciuta, oltre alla competenza per alcune variazioni del bilancio di previsione non aventi natura discrezionale, la pressoché esclusiva titolarità delle variazioni del Piano esecutivo di gestione, fatte solo salve alcune competenze rimesse ad organi dell'apparato amministrativo. Nella nuova disciplina, infatti, degli spazi per variazioni sia al bilancio di previsione che al Piano esecutivo di gestione sono attribuiti anche al responsabile finanziario dell'ente o ai singoli responsabili della spesa. Precisa, a tal fine il Collegio contabile, come tali variazioni non determinino un'esautorazione di poteri del Consiglio comunale il quale, posto che occorre ugualmente portare a compimento il procedimento di riconoscimento del debito previsto dall'art. 194 TUEL, 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. Infine, non può non essere sottaciuta la possibilità dell'adozione in via d'urgenza da parte della Giunta di una variazione di bilancio di competenza del Consiglio, ai sensi degli artt. 42, comma 4 e 175, comma 4, TUEL, in quanto l'esigenza di evitare maggiori oneri a carico dell'ente può essere considerata *ex se* sufficiente a giustificare la motivazione da sottoporre all'esame dell'organo consiliare. Proprio tale ultima possibilità consente, inoltre, all'Organo esecutivo, ai fini del ripiano del nuovo debito, di accedere 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. Infine, concludono i giudici contabili liguri, come in questo caso sia salvaguardata in pieno la garanzia della copertura

(4) Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Liguria, deliberazione 22 marzo 2018, n. 73.

del debito fuori bilancio, 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 identica efficacia.

In conclusione, l'interesse pubblico volto ad evitare inutili sprechi di danaro pubblico abilita gli altri organi amministrativi e/o politici a procedere al pagamento dell'obbligazione derivante da un provvedimento giurisdizionale esecutivo anche prima della deliberazione consiliare di riconoscimento, fermo restando l'obbligo della pronta attivazione e celere definizione del procedimento di cui all'art. 194 TUEL, nonché quello di includere la determinazione relativa al pagamento anticipato nella documentazione da trasmettere alla competente Procura della Corte dei conti ai sensi dell'art. 23 della Legge n. 289/2002.

Le motivazioni sull'obbligo del preventivo riconoscimento del Consiglio

Posizione diversa, sulla competenza al pagamento di un debito fuori bilancio riferito a sentenze esecutive o decreti ingiuntivi non opposti, è quella di altri giudici contabili e, in particolare, dalle indicazioni provenienti dal Collegio contabile pugliese (5) secondo cui, 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. 193, comma 2, lett. b), TUEL ai sensi del quale "i provvedimenti per il ripiano di eventuali debiti di cui all'art. 194" sono assunti dall'organo consiliare contestualmente all'accertamento negativo del permanere degli equilibri di bilancio. Secondo il Collegio contabile pugliese, infatti, il valore della deliberazione consiliare non è quello di riconoscere la legittimità del debito che è stata già verificata in sede giudiziale, bensì di ricondurre al sistema di bilancio un fenomeno di rilevanza finanziaria che è maturato all'esterno di esso. Spetta, inoltre, al Consiglio comunale l'accertamento delle cause che hanno originato il debito al di fuori della necessaria copertura di bilancio sin dalla fase del rischio ovvero quella precedente della sua maturazione, al fine di stabilire le eventuali responsabilità amministrative in capo ai soggetti tenuti ad effettuare

tale ricognizione non avvenuta. Tale funzione di accertamento, da parte dell'organo consiliare, è rafforzata dalla previsione dell'invio alla Procura regionale della Corte dei conti (art. 23, comma 5, Legge n. 289/2002) delle delibere di riconoscimento di debito fuori bilancio. Al contrario dei giudici contabili liguri, per la Sezione pugliese tale obbligo è rafforzato dai nuovi principi della contabilità armonizzata che prevede uno specifico apparato sanzionatorio nell'art.188, comma 1-*quater*, TUEL, come modificato dal citato D.Lgs. n. 118/2011, ai sensi del quale agli enti locali che presentino, nell'ultimo rendiconto deliberato, debiti fuori bilancio, ancorché da riconoscere, nelle more della variazione di bilancio che dispone il riconoscimento e finanziamento del debito fuori bilancio, è fatto divieto di assumere impegni e pagare spese per servizi non espressamente previsti per legge. In conclusione, per i magistrati contabili pugliesi, non è consentito all'ente locale discostarsi dalle prescrizioni letterali degli artt. 193 e 194 del TUEL che garantiscono una maggiore efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa per salvaguardare gli equilibri finanziari dell'Ente locale.

Le indicazioni della sentenza delle SS.RR.

In tale situazione di incertezza di indirizzi univoci e concordanti da parte delle Sezioni regionali, si è da ultimo inserita la sentenza delle Sezioni Riunite in sede giurisdizionale (6) particolarmente incisiva sul ritardo colpevole del Consiglio comunale nell'approvare i debiti fuori bilancio, avuto riguardo alle conseguenze sanzionatorie previste in caso di elusione ai vincoli di finanza pubblica.

Il caso controverso riguarda, tra l'altro, la non corretta contabilizzazione dei debiti fuori bilancio da parte dell'Ente locale che, aveva proceduto a cumulare il loro riconoscimento in Consiglio comunale, debiti discendenti da sentenze esecutive e non, maturati negli anni 2015 e 2016, riconosciuti dalla massima Assise solo nel 2017. In particolare il Comune ha contestato alla Corte territoriale (7) i seguenti aspetti: a) la mancata giustificazione del ritardo che, invece, era dovuto alla di negoziazione del debito con i fornitori, avendo l'Ente ottenuto alla fine una ripartizione temporale dei pagamenti in più esercizi così come certificato ed accettato dai creditori, ripartizione questa che ha permesso al Comune un minor impatto del debito nell'esercizio di competenza;

(5) Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Puglia, deliberazione 22 febbraio 2018, n. 29.

(6) Corte dei conti, Sezioni Riunite in sede giurisdizionale, in speciale composizione, sent. 29 marzo 2018, n.11.

(7) Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Campania, deliberazione 16 ottobre 2017, n. 240.

b) nonostante la conoscenza del debito e delle sentenze esecutive, il Comune non accantonava risorse necessarie per il fondo rischi per passività potenziali, in questo caso il Comune non ha contestato la sua mancata contabilizzazione in quanto la stessa veniva sanata, in sede di rendiconto, con correlato peggioramento del risultato di amministrazione.

Secondo la Corte territoriale, la ripartizione del debito in più esercizi non poteva essere considerata consentita dai nuovi principi di contabilità armonizzata, unitamente alla rilevazione del debito che avrebbe dovuto essere inserito al momento del suo riconoscimento indicato in sede di riequilibri di bilancio dal legislatore o secondo la diversa periodicità prevista dal regolamento dell'ente. Non era, pertanto, assentibile il loro riconoscimento in anni successivi, con conseguente elusione delle regole e vincoli di finanza pubblica.

Le Sezioni Riunite hanno dato ragione alla corretta ricostruzione fatta dalla Sezione regionale di controllo stabilendo i seguenti principi di fondamentale importanza per la corretta applicazione delle regole del bilancio di un Ente locale (, e destinate ad avere ripercussioni operative di rilevante impatto per tutti gli enti che si dovessero trovare nella medesima situazione):

- la mancata costituzione di un accantonamento obbligatorio al fondo rischi per passività potenziali, genera un incremento di spesa da parte dell'Ente locale non consentito dai nuovi principi di contabilità armonizzata, in quanto una volta emerso il debito lo stesso non trovando copertura nel fondo appositamente costituito, rappresenta una elusione dei vincoli di finanza pubblica nell'anno in cui lo stesso andava riconosciuto e pari alla spesa che l'Ente locale ha impegnato per altre finalità. Facendo un esempio, in caso di riconoscimento da parte del Consiglio comunale nel 2017 di una sentenza esecutiva pari a 10, emessa nell'anno 2016 con sua conoscenza avvenuta entro la data degli equilibri di bilancio (previsti dalla normativa entro il 31 luglio) o alla diversa periodicità prevista dal regolamento dell'ente (nel caso specifico entro il 30 novembre) l'importo del mancato accantonamento pari a 10 nel bilancio di previsione rappresenta una violazione all'impegno contabile effettuato su altre spese in mancanza di accantonamento, con conseguente elusione al pareggio di bilancio per la parte di tale importo che dovesse essere considerato al di fuori del saldo obiettivo. Se invece, l'ente avesse accantonato 10 come passività potenziali, queste ultime non sarebbero state rilevanti sul saldo di finanza pubblica ma solo sulla diminuzione del risultato di amministrazione;

- ai fini, pertanto, del ritardo con il quale il Comune ha proceduto al riconoscimento del debito fuori bilancio nell'esercizio successivo, l'importo riconosciuto ha determinato un'elusione dei vincoli di finanza pubblica nell'anno di riferimento in cui il debito avrebbe dovuto essere riconosciuto. In altri termini, secondo i magistrati contabili, quello che rileva è l'obbligo imposto dalla legge del loro riconoscimento (entro il 31 luglio) o ad altra periodicità, ulteriore rispetto a quella stabilita dalla legge e non derogabile da parte dell'Ente locale, stabilita dal regolamento comunale il quale con ulteriori date si autovincola al riconoscimento (nel caso di specie entro la fine del mese di novembre). Nel caso dell'Ente locale analizzato, i debiti fuori bilancio dell'anno 2015, avvenuti alla fine dell'anno, ossia dopo la data massima di riconoscimento da parte del Consiglio comunale (novembre) avrebbero dovuto essere riconosciuti nell'anno 2016, cui si aggiungono anche i debiti da sentenze non riconosciuti nell'anno 2016. Entrambi i citati debiti fuori bilancio, che avrebbero dovuto essere riconosciuti cumulativamente nel 2016, in assenza di appositi accantonamenti nel bilancio 2016 per l'incremento del fondo passività potenziali, lo sono stati, invece, con ritardo riconosciuti solo nell'anno 2017. Nel caso di specie, pertanto, i debiti fuori bilancio non riconosciuti nell'anno 2016 rappresentano una violazione ai saldi di finanza pubblica che andrebbero corretti di pari importo;

- altra questione posta all'attenzione delle Sezioni Riunite, riguarda la possibilità di attenuare l'impatto del debito in presenza di specifico accordo con i fornitori in caso di accettazione di una ripartizione pluriennale del debito. La risposta dei giudici contabili è negativa, in quanto a differenza del patto di stabilità che prevedeva l'inserimento delle uscite in conto capitale solo al momento del pagamento e come tale da far coincidere i pagamenti dovuti da rateizzazione con i vincoli di finanza pubblica, con le nuove regole del pareggio di bilancio, quello che rileva è l'impegno contabile e non i singoli pagamenti. Effettuata tale necessaria differenza, un'eventuale dilazione in più esercizi, pur concordata con i fornitori, non avrebbe conseguenze concrete con l'impegno contabile che andrebbe inserito per intero, ma i vantaggi sarebbero percettibili esclusivamente in termini di cassa non rilevante in tema di vincoli di finanza pubblica. In tale cornice di riferimento, le SS.RR. evidenziano, infatti, come: a) ai sensi dell'art. 183 TUEL, comma 5, l'impegno deve essere registrato in bilancio "... quando l'obbligazione è perfezionata con imputazione

all'esercizio in cui viene a scadenza..."; b) il principio della contabilità finanziaria al punto 9.1 dell'allegato A/2 del D.Lgs. n. 118/2011 dispone per i debiti fuori bilancio che "...Nel caso in cui il riconoscimento intervenga successivamente alla scadenza dell'obbligazione, la spesa è impegnata nell'esercizio in cui il debito fuori bilancio è riconosciuto". Secondo i nuovi principi contabili, pertanto, va esclusa la possibilità di detrarre l'ammontare di quanto oggetto di accordi di rateizzazione dal debito complessivo che andrà impegnato per intero.

In conclusione, le Sezioni Riunite della Corte dei conti, anche se in ambito giurisdizionale, hanno considerato elusivo il ritardo nel riconoscimento dei debiti fuori bilancio, con la conseguente ripresa, ai fini del saldo di finanza pubblica, nell'anno 2016 dell'intero importo dei debiti fuori bilancio non riconosciuti in tale anno che ha portato ad una violazione del saldo pari a circa 86 milioni di euro con conseguente applicazione di una sanzione che sarà comminata l'anno successivo di pari importo.

La tutela dall'inerzia del Consiglio nel riconoscimento del debito

Un'ultima annotazione riguarda la possibilità da parte di una impresa di vedersi riconoscere i propri debiti fuori bilancio in caso di inerzia da parte del Consiglio comunale. Sulla questione si è recentemente espresso il TAR del Lazio (8) secondo cui l'azione avverso il silenzio non è compatibile con tutte quelle pretese che solo apparentemente abbiano per oggetto una situazione di inerzia, e che invece concernono diritti soggettivi la cui eventuale lesione è direttamente accertabile dal giudice ordinario. Infatti, secondo il Collegio amministrativo, nel caso in cui l'impresa intenda farsi riconoscere un debito fuori bilancio dal Consiglio comunale, si entra nella tutela di un diritto soggettivo che ha ad oggetto la pretesa di ottenere il pagamento - attraverso il riconoscimento di due debiti fuori bilancio, ex art. 194, comma 1, lett. e), D.Lgs. n. 267/2000 - di quanto dovuto, con conseguente condanna dell'Amministrazione a provvedere, e con riserva di avanzare domanda di risarcimento dei danni, tutelabile dal solo giudice munito di giurisdizione, ossia quello civile.

Conclusioni

La recente evoluzione giurisprudenziale sul riconoscimento dei debiti fuori bilancio, sarà sicuramente

destinata ad avere immediate ripercussioni nei confronti di tutte le Amministrazioni che non siano tempestive nel loro riconoscimento e relativa copertura, ovvero che non abbiano provato a cautelarsi attraverso il corretto accantonamento al fondo rischi, ampliando la spesa nell'esercizio. L'elusione ai vincoli di finanza pubblica, annunciato dalla sentenza delle Sezioni Riunite, sarà sicuramente un forte deterrente per gli Enti locali che potrebbero rischiare di dover pagare sanzioni salate in caso di violazione del pareggio di bilancio, correndo da subito al riparo con modifiche ad eventuali regolamenti che, per operazioni di stile, avessero inserito ulteriori periodicità nel loro riconoscimento. Si ricordi come le violazioni alle disposizioni sul pareggio di bilancio, prevedono attualmente il seguente apparato sanzionatorio:

- a) riduzione del fondo di solidarietà comunale in misura pari all'importo corrispondente allo scostamento registrato;
- b) l'Ente non può impegnare spese correnti in misura superiore all'importo dei corrispondenti impegni effettuati nell'anno precedente a quello di riferimento;
- c) l'Ente non può ricorrere all'indebitamento per gli investimenti;
- d) i mutui e i prestiti obbligazionari posti in essere con istituzioni creditizie o finanziarie per il finanziamento degli investimenti o le aperture di linee di credito devono essere correati da apposita attestazione da cui risulti il conseguimento dell'obiettivo;
- e) l'Ente non può procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto. È fatto altresì divieto agli enti di stipulare contratti di servizio con soggetti privati che si configurino come elusivi della presente disposizione;
- f) l'Ente è tenuto a rideterminare le indennità di funzione ed i gettoni di presenza del presidente, del sindaco e dei componenti della giunta in carica nell'esercizio in cui è avvenuta la violazione, con una riduzione del 30 per cento rispetto all'ammontare risultante alla data del 30 giugno 2014. Gli importi di cui al periodo precedente sono acquisiti al bilancio dell'Ente.

In considerazione di tali recenti indicazioni, è da attendersi come le Corti regionali attiveranno ulteriori controlli con i vincoli di finanza pubblica, al fine di verificare le corrette procedure seguite dagli Enti

(8) TAR Lazio, sent. 27 marzo 2018, n. 3402.

locali in tema di accantonamenti al fondo rischi, ovvero con nuovi fari puntati sulla tempestività di adozione da parte dei Consigli comunali nel riconoscimento dei debiti fuori bilancio. Tali nuove indicazioni farebbero, inoltre, venire meno i timori di alcune Corti territoriali che cercando di spostare, il tempestivo pagamento delle sentenze esecutive

prima del loro formale riconoscimento in Consiglio comunale, attribuiscono responsabilità oggi intestate all'organo politico trasferendole di fatto agli organi gestionali (responsabile della spesa e responsabile finanziario) cui è demandato l'onere di procedere immediatamente al pagamento addirittura mediante successiva regolazione al tesoriere.