



COMUNE DI PALERMO

AREA DELLA RAGIONERIA GENERALE,
TRIBUTI E PATRIMONIO
Il Ragioniere Generale

C.A.P. 90133

C.F. 80016350821

Via Roma, n. 209 - 90133 PALERMO
Tel. 0917403601 - Fax 0917403699
Sito internet www.comune.palermo.it
E_MAIL ragioneriagenerale@comune.palermo.it

Ai Sigg. Dirigenti
E, p.c. Al Sig. Sindaco c/o Ufficio di Gabinetto
Al Sig. Assessore al Bilancio
Al Sig. Segretario Generale
Al Sig. Presidente del C.C.
Al Collegio dei Revisori
Al Sig. Avvocato Capo

Prot. n. 683496 del 07.05.2018

Oggetto: Patologico fenomeno dei Debiti fuori bilancio - rilievi della Sezione del Controllo della Corte dei Conti

La sempre più significativa dimensione di fattispecie riconducibili al "*debito fuori bilancio*" all'interno dell'Amministrazione comunale assume ormai da anni connotazioni rilevanti tali da poter incidere negativamente sui saldi di competenza e sul rispetto del pareggio di bilancio.

La Corte dei Conti, in più occasioni, ha censurato la perdurante e patologica sussistenza presso il Comune di Palermo del fenomeno, invitando l'Ente all'urgente adozione di ogni misura utile ai fini della sua eliminazione e/o ridimensionamento (cfr. nota prot. n. 102207 del 08.02.2010- *allegato "A"*)

Lo scopo della odierna direttiva è quello di definire per grandi linee gli aspetti procedurali di riconoscimento, che a giudizio della scrivente presentano in atto diverse criticità da dover superare onde evitare, oltre lo scostamento dai principi di sana e corretta gestione finanziaria, astratte ipotesi di responsabilità in capo alla dirigenza ed agli amministratori.

I principi generali dell'ordinamento richiedono, infatti, agli amministratori ed alla dirigenza degli enti locali di evidenziare con tempestività le passività insorte che possono essere suscettibili di determinazione di ipotesi debitorie riconducibili alle tassative ipotesi di cui all'art. 194 del D.lgs. 267/2000.

Partendo, infatti, proprio dalla definizione di debito fuori bilancio (quale elemento che integra una violazione dei principi di universalità, integrità e veridicità del bilancio, ossia dei principi cardine che impongono di iscrivere nel bilancio di previsione tutte ed integralmente le entrate e le spese che si presume di accertare ed impegnare, avendo cura di non effettuare sovrastime delle prime e/o sottostime delle seconde, in modo da evitare che il bilancio nasconda delle passività sommerse e non contabilizzate), si comprende il particolare rilievo che il fenomeno in esame assume anche per quel che attiene alla sfera patologica dell'esplicarsi dell'azione amministrativa, ponendosi in aperto contrasto con i principi costituzionali, quali l'obbligo per la Pubblica Amministrazione di assicurare il buon andamento ed imparzialità dell'azione amministrativa medesima.

Il tema del riconoscimento, finanziamento e pagamento dei debiti fuori bilancio, in particolare quelli che derivano da provvedimenti giudiziari esecutivi (sentenze, decreti, ordinanze, ecc.), continua ad essere al centro dell'attività consultiva della Corte dei Conti, la quale, però, nel giro di poco tempo, è intervenuta anche con indicazioni contrastanti.

Si ricordano, in successione, la deliberazione n. 2/2018 della Sezione di controllo della Campania, che aveva aperto la strada al pagamento dei debiti fuori bilancio prima dell'approvazione da parte del consiglio, essendo i pagamenti certi; seguita dalla successiva deliberazione n. 29/2018 della Sezione Puglia, che, all'opposto, escludeva la possibilità di discostarsi dalle prescrizioni di cui agli artt. 193 e 194 del Tuel, che impongono la preventiva e tempestiva adozione della delibera consiliare di riconoscimento e finanziamento del debito, al fine di garantire una maggiore efficacia ed efficienza dell'azione amministrativa per salvaguardare gli equilibri finanziari dell'ente locale.

Recentemente, poi, con la deliberazione n. 73/2018, la Sezione Liguria cambia nuovamente direzione ritenendo che, salvo comunque l'obbligo della pronta attivazione e celere definizione del procedimento di riconoscimento, sia possibile procedere al pagamento dell'obbligazione derivante dal provvedimento giurisdizionale esecutivo anche prima della deliberazione consiliare ricognitiva.

Detta Sezione regionale ha indicato, inoltre, il seguente iter da seguire: a) mediante pagamento disposto dal dirigente della spesa sui capitoli esistenti; b) mediante variazioni di competenza della giunta comunale; c) e, in ultima istanza, mediante variazioni di urgenza da parte dell'organo esecutivo, secondo gli artt. 42, comma 4 e 175, comma 4 del Tuel.

Le motivazioni di quest'ultimo orientamento discendono, chiaramente, dall'evitare ulteriori spese a carico dell'ente locale in caso di inerzia del consiglio.

E con particolare riferimento al pagamento dei debiti fuori bilancio derivanti da sentenze, oggi, in mancanza di una disposizione che preveda una disciplina specifica e diversa, non è consentito discostarsi dalla stretta interpretazione dell'art. 193, comma 2, lettera b, del Dlgs 267/2000 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.

Infatti, a fronte dell'imperatività del provvedimento giudiziale esecutivo, il valore della deliberazione consiliare non è quello di riconoscere la legittimità del debito che già è stata verificata in sede giudiziale, bensì di ricondurre al sistema di bilancio un fenomeno di rilevanza finanziaria che è maturato all'esterno di esso.

Ulteriore funzione svolta dalla delibera consiliare è l'accertamento delle cause che hanno originato l'obbligo, con le conseguenziali ed eventuali responsabilità.

Come precisato dalla stessa Corte dei Conti con la delibera 26/4/2017 n. 57, in occasione del controllo del rendiconto di un Comune esaminato, il debito fuori bilancio rappresenta una obbligazione verso terzi per il pagamento di una determinata somma di denaro, assunta in violazione delle norme giuscontabili che regolano i procedimenti di spesa degli enti locali. L'art.194 del D.Lgs. n.267/2000 individua, per gli enti locali, in modo tassativo, l'ambito e le procedure per riconoscere la legittimità dei debiti fuori bilancio. La presenza di debiti fuori bilancio, specie se ricorrente, costituisce chiaramente una grave patologia da rimuovere. La vigente normativa, anche in ossequio ai principi di veridicità, trasparenza ed equilibrio di bilancio, in presenza dei relativi presupposti, impone l'adozione tempestiva dei provvedimenti di riconoscimento dei debiti fuori bilancio. La **mancata tempestiva adozione dei provvedimenti** di riconoscimento dovuti, oltre a costituire una violazione di legge, può **generare responsabilità a carico di amministratori e/o dipendenti** a causa della eventuale formazione di oneri aggiuntivi (es. per interessi passivi, spese legali ecc.). Amministratori e dipendenti hanno, infatti, il dovere di evidenziare tempestivamente, senza attendere la scadenza prevista dall'art.193 del D.Lgs. n.267/2000, i debiti fuori bilancio affiorati. Nel caso di pagamento effettuato direttamente dal tesoriere a seguito di procedura esecutiva, l'ente deve immediatamente provvedere al riconoscimento e finanziamento del debito fuori bilancio e alla regolarizzazione del pagamento avvenuto.

Sul piano operativo, tutto quanto sopra esposto si traduce nell'attenta e motivata redazione della proposta di riconoscimento di legittimità del debito, che compete al responsabile del servizio a cui, anche astrattamente, è imputabile il debito assunto al di fuori degli schemi di bilancio.

E' evidente quindi, nel momento in cui si predispose la proposta - oltre al corredo di pareri di cui si dirà - , che questa non potrà non contenere tutti i riferimenti che supportano la legittimità del debito e la dimostrazione sull'intervenuto arricchimento dell'ente.

Fuori dai casi di riconoscimento del debito derivante da sentenza esecutiva, ex lett. a) dell'art. 194 citato, "ciò che legittima la riconoscibilità della posizione debitoria maturata al di fuori della previsione autorizzatoria del bilancio, dunque, è l'accertata e dimostrata utilità e arricchimento per l'ente" (Corte dei Conti - Sez. Regione Calabria del 6 settembre 2016 n.197).

In questa direzione concettuale è stata emanata la circolare prot. n. 175704 del 27.02.2018 (*Allegato "B"*), applicativa della n. 76596 del 29.01.2013 (*Allegato "C"*).

Il lavoro istruttorio del responsabile del procedimento - eventualmente incaricato dal responsabile del servizio interessato - deve riguardare, in primo luogo, la corretta ricostruzione dell'accadimento e la chiara riconducibilità dello stesso ad uno dei "modelli" legislativi ipotizzati dal legislatore nell'articolo 194 del D.lgs. 267/2000¹.

Tale adempimento deve essere realizzato previa idonea istruttoria che, in relazione a ciascun debito, **evidenzi le modalità di insorgenza, di quantificazione e le questioni giuridiche che vi sono sottese.**

Nel caso di ordinaria fattispecie di debito legittimamente riconoscibile, redatta la proposta essa va corredata del parere tecnico (art. 49 e 147-bis del decreto legislativo 267/2000) e di compatibilità monetaria (certificazione del rispetto del principio del pareggio del bilancio ai sensi dell'articolo 183, comma 8, del D.lgs. 267/2000).

Il parere tecnico deve certificare, in primo luogo, la riconducibilità dell'ipotesi debitoria ai modelli tipici delineati nell'articolo 194 e soprattutto l'arricchimento che l'ente ha ricevuto dalla prestazione ottenuta.

Così istruita, la proposta deve essere trasmessa al responsabile della scrivente Area per l'esercizio del controllo, che non può prescindere dal riscontro della ritualità della proposta e del parere tecnico di cui innanzi.

Nel merito, si rimanda alle recenti direttive prot n. 616907 del 11.04.2018 (*Allegato "D"*), prot. n. 196207 del 05.03.2018 (*Allegato "E"*) a firma della scrivente e significativa ai fini della tempestività, la direttiva emanata dal Sig. Segretario Generale prot. n. 612283/USG del 10.04.2018 (*Allegato "F"*).

Avuto riguardo al profilo della tempistica, sembra doveroso raccomandare alle SS.LL. il rispetto del termine previsto dall'art. 14 del D.L. 669/1996 modificato dall'art 147, primo comma, lett. a), L.

¹ 1 Art. 194 D.lgs. 267/2000 - Riconoscimento di legittimità di debiti fuori bilancio 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.

n. 388/2000 e dall'art. 44, terzo comma, lett. a) decreto legge n. 269/03, come modificato, in sede di conversione dalla legge n. 326/03, comportante *l'obbligo per le amministrazioni dello Stato e gli enti pubblici non economici di pagamento entro centoventi giorni dalla notificazione del titolo esecutivo*.

Consequenziale sarà la cura di ciascuna figura dirigenziale nell'esecuzione immediata degli adempimenti di competenza (dall'immediata trasmissione agli uffici competenti, da parte dell'Avvocatura, dei titoli esecutivi notificati, all'esecuzione, da parte del Settore competente, del dettato giudiziale), al fine di permettere all'organo consiliare l'esame e l'approvazione delle proposte ed il completamento della procedura di pagamento da parte di questa Ragioneria entro il prescritto termine di legge, onde eludere qualsiasi rischio di procedure esecutive a carico dell'Amministrazione.

Inoltre, come più volte chiarito dalla scrivente, i *"debiti fuori bilancio"* (relativi all'acquisto di beni e/o servizi) non riconoscibili, restano a carico dell'Amministratore o del dipendente che li ha ordinati.

La funzione di accertamento in questa direzione è rafforzata dall'invio alla Procura Regionale della Corte dei Conti (articolo 23, comma 5, legge 289/2002) delle delibere di riconoscimento di debito fuori bilancio

Si rammenta che con D.G. n. 21 del 8/2/2018 *"L'invio in forma dematerializzata alla Procura Regionale della Corte dei Conti delle deliberazioni di riconoscimento dei Debiti fuori Bilancio approvate dall'Organo Consiliare"* è stato demandato all'Ufficio di Staff del Vice Segretario Generale.

Ai sensi dell'articolo 239, comma 1, lett. b, n. 6) del D.lgs. 267/2000 il parere dell'organo di revisione costituisce, quindi, il sigillo alla proponibilità in Consiglio della proposta, in quanto tenuto a verificare anche l'adeguatezza dell'istruttoria ed i pareri (oltre alla questione della copertura), esercitando pertanto un riscontro fondamentale in termini di possibili responsabilità per danni erariali.

In riferimento alla sussistenza dell'elemento oggettivo della responsabilità amministrativa, mentre le sezioni di controllo della Corte dei Conti esortano i Comuni ad attivare tutte le procedure possibili per il tempestivo pagamento dei debiti fuori bilancio, anche bypassando il previo riconoscimento da parte del Consiglio comunale, le Procure regionali iniziano nel rinviare a giudizio i responsabili dei debiti fuori bilancio che hanno visto ritardato i loro pagamenti.

Nell'ambito, poi, di un'eventuale condotta omissiva da parte dei responsabili, a questi, da un punto di vista soggettivo, è attribuita grave colpa in quanto non rispettosi della cura degli interessi patrimoniali dell'Ente, che avrebbero potuto realizzarsi attraverso una sollecita esecuzione della statuizione del giudice civile, ormai coperta dall'irretrattabilità del giudicato, in modo da scongiurare o di non incrementare il pericolo di pregiudizio economico sofferto per via dell'intrapresa azione esecutiva conclusasi con la descritta soccombenza, piuttosto scontata, dell'Ente.

Giova ricordare il principio contabile, ai punti 93 e 94, che prevede che per tutti i debiti fuori bilancio, di qualsiasi tipologia, è richiesto agli amministratori ed ai funzionari degli Enti locali sia di evidenziare tempestivamente le passività insorte che determinano il debito fuori bilancio, sia di adottare con tempestività e contestualmente gli atti necessari a riportare in equilibrio la gestione, onde evitare anche la formazione di ulteriori oneri aggiuntivi a carico dell'ente come eventuali interessi e spese di giustizia.

Gli oneri per interessi di mora conseguenti a ritardato pagamento di forniture non sono di norma riconoscibili quali debiti fuori bilancio in quanto nessuna utilità e arricchimento consegue all'ente. Il ritardo nel pagamento può tuttavia avere origini diverse, in quanto spesso può essere determinato da una assenza di copertura finanziaria. Ciò è suscettibile di innescare un meccanismo per il quale il Comune sia chiamato in giudizio per il pagamento della sorte e degli interessi addivenendo così ad un debito di cui alla lettera a) del citato comma 1 dell'art. 194 TUEL, subendo le ulteriori conseguenze negative della condanna alle spese del giudizio.

In tali fattispecie, conformemente con quanto espresso dalla Corte dei Conti, Sez. controllo Puglia, con parere 23.07.2015 n. 149, si ritiene che se l'obbligazione degli interessi scaturisca dal mancato pagamento di un credito certo, liquido ed esigibile del creditore, l'ente debitore dovrà verificare la fondatezza e la correttezza delle richieste della parte privata, valutando,

eventualmente, l'opportunità di giungere ad **un accordo transattivo** in cui dovranno, ovviamente, essere ben chiare le reciproche concessioni (cod. civ., art. 1965).

L'Amministrazione dovrà assumere tempestivamente l'impegno di spesa e provvedere, quanto prima, al relativo pagamento per evitare il proliferare di ulteriori interessi ed il rischio di subire azioni esecutive in sede giudiziaria.

A differenza dei debiti fuori bilancio, gli accordi transattivi hanno natura negoziale, presuppongono una decisione di pervenire ad un accordo con la controparte, con la conseguenza che l'ente ha la possibilità di prevedere non solo il sorgere dell'obbligazione ma anche i modi ed i tempi dell'adempimento. Ne discende che l'ente è in condizioni di attivare le normali procedure contabili di spesa.

La norma, al fine precipuo di evitare i danni connessi agli interessi sanzionatori eventualmente applicati, ai sensi del d.lgs. 192/12, in caso di ritardo nei pagamenti, introduce uno specifico obbligo di programmazione dei pagamenti, finalizzato anche a contribuire al raggiungimento degli obiettivi di cui al patto di stabilità.

La Corte dei Conti a Sezioni Riunite in sede di Controllo con pronuncia n. 28/CONTR/2010 del 4 giugno 2010, ha avuto modo di affermare che l'amministrazione deve *"programmare i pagamenti secondo modalità che consentano di coniugare le aspettative di adempimento nei termini (senza generare ritardi inesorabilmente fonte di responsabilità) con il rispetto dei saldi di cassa imposti dal legislatore"*.

Infine, è necessario evidenziare l'individuazione, da parte della Corte dei Conti, Sezione delle Autonomie, dei debiti fuori bilancio tra le maggiori criticità riscontrate nel passaggio a regime della contabilità armonizzata degli enti locali.

I giudici della nomofilachia contabile, **nella deliberazione 19.04.2018 n. 4**, rilevano, *in primis*, come il fenomeno dei debiti fuori bilancio, in considerazione del loro ammontare, alteri gli equilibri di bilancio anche in prospettiva.

Altra particolarità riguarda il fenomeno riscontrato dove, seppur riconosciuti, essi risultano non finanziati, là dove, invece, le norme contabili impongono che la copertura del debito avvenga con il riconoscimento di legittimità, in qualsiasi momento questo si determini. In merito alla procedura corretta da effettuare, secondo la Sezione Autonomie, che si inserisce nel recente dibattito aperto da alcune Sezioni regionali (circa l'immediato pagamento del debito da sentenze esecutive prima del suo formale riconoscimento in Consiglio comunale), la stessa è dettata in via diretta dalla legge la quale prevede che i debiti fuori bilancio devono essere ricondotti nella contabilità dell'ente, in via esclusiva e non delegabile, da parte di una delibera dell'organo consiliare, che autorizzi o accerti la riconducibilità del debito ad una delle fattispecie previste dal legislatore, le cause della sua formazione e le eventuali responsabilità, individuando, infine, le risorse necessarie per provvedere al relativo pagamento.

E' evidente, quindi, come anche per le sentenze esecutive l'unico organo competente, prima della disposizione del pagamento, resti solo la massima assise comunale, non potendo essere accettate altre modalità di liquidazione indicate dalle Sezioni regionali.

La Corte, infine, fa presente che agli enti locali che presentino, nell'ultimo rendiconto deliberato, un disavanzo di amministrazione, ovvero debiti fuori bilancio, ancorché da riconoscere, nelle more della variazione di bilancio che dispone la copertura del disavanzo e del riconoscimento e finanziamento del debito fuori bilancio, è fatto divieto di assumere impegni e pagare spese per servizi non espressamente previsti per legge (articolo 188, comma 1-*quater*, del Tuel).

Purtroppo, ogni tentativo di ripristinare l'attuale previsione regolamentare si infrange nella superiore decisione della Sezione Autonomie, e con essa ogni speranza di recuperare la deficitarietà strutturale del Comune sotto tale specifico parametro.

Inoltre, il principio applicato n. 4/2 par. 9.1, sull'armonizzazione dei sistemi contabili, di cui al d.lgs. n. 118/2011, ha disposto i criteri per una corretta contabilizzazione dei debiti fuori bilancio riconosciuti (e scaduti), stabilendo che essi **vanno sempre imputati all'esercizio di scadenza**, anche se rilevati, come spesso accade, in sede di rendiconto. Se, viceversa, i debiti riconosciuti non

sono ancora scaduti, vanno registrati nell'esercizio di riconoscimento ed imputati nel momento in cui diventano esigibili.

Tra i fondi di natura vincolata previsti dal legislatore nel sistema di contabilità armonizzata, che gli enti locali sono obbligatoriamente tenuti ad istituire, vi è quello a garanzia del rischio delle spese legali disciplinato dal principio contabile di cui al punto 5.2 lettera h) dell'allegato A /2 al D. Lgs. n. 118/2011 (Aggiornato al Decreto ministeriale del 20 maggio 2015), secondo il quale: *“nel caso in cui il contenzioso nasce con riferimento ad una obbligazione già sorta, per la quale è stato già assunto l'impegno, si conserva l'impegno e non si effettua l'accantonamento per la parte già impegnata. L'accantonamento riguarda solo il rischio di maggiori spese legate al contenzioso”*.

Invero, la presenza del fondo rischi non costituisce l'elemento che consente di determinare se si è in presenza o meno di un debito fuori bilancio, ma ha piuttosto una valenza esclusivamente finanziaria, essendo intesa unicamente a garantire la formazione di idonee coperture per l'eventuale riconoscimento della spesa (debito fuori bilancio), in presenza di obbligazione giuridica perfezionata ma non registrata.

La conferma del suddetto assunto viene offerto da un recente parere della Corte dei Conti Sez. Campania reso con delibera n. 249 dell'8/11/2017, secondo il quale un *“accantonamento”* non costituisce in sé una copertura di bilancio, in quanto su di esso non è possibile impegnare e pagare spesa, essendo previamente necessario - verificatosi il rischio cui l'accantonamento è funzionale - effettuare una variazione di bilancio per fornire la capienza finanziaria necessaria ai programmi interessati dalla spesa sopravvenuta, previo riconoscimento della stessa conformemente al regime stabilito dagli artt. 175, 176 e 194 del TUEL.

In ogni caso si rappresenta che l'accantonamento al fondo contenzioso non è facoltativo, ma è un preciso obbligo dell'ente disciplinato dai principi contabili.

Da ultimo, si segnala l'indifferibile esigenza che tutte le funzioni dirigenziali assumano senza indugio alcuno tutte le misure amministrative necessarie affinché le iniziative dell'Amministrazione comunale, comunque intese, prive di copertura finanziaria, segnatamente del prescritto visto da rilasciarsi a cura del Ragioniere Generale, siano immediatamente e con carattere di formalità contrastate e sospese, pena l'incorrere in gravi irregolarità contabili ed il potenzialmente irrimediabile perturbamento degli equilibri di bilancio.

Tenuto conto della rilevanza delle prescrizioni della magistratura contabile, si invitano le SS.LL. ad adottare le indifferibili determinazioni di competenza, dando massima diffusione della presente circolare.

IL RAGIONIERE GENERALE
F.to Dott. Bohuslav Basile