

Responsabilità diretta del funzionario od amministratore e limiti di riconoscibilità del debito fuori bilancio comunale

Tiziano Tessaro

§1.	Definizione di debito fuori bilancio	3
§2.	Le singole ipotesi di riconoscimento di debito	6
§ 2.1	La previsione della lettera a dell'art. 194 del Tuel	6
§ 2.1.1	I provvedimenti equiparati alle sentenze pronunciate dall'autorità giudiziaria	7
§ 2.2	I debiti fuori bilancio e l'articolo 194, comma 1, lett. b) e c), del Tuel.....	8
§ 2.2.1	Il differente ambito soggettivo delle lettere b e c dell'art. 194 del Tuel.....	8
§ 2.2.2	La previsione della lettera b dell'art. 194 del Tuel	9
§ 2.2.3	La previsione della lettera c)	10
2.2.3.1	Obblighi di accantonamento e divieti di soccorso finanziario.....	10

2.2.3.2	Segue: il rapporto tra il divieto di soccorso finanziario per le situazioni di perdita finanziaria in cui versano le società e l'accantonamento all'apposito fondo	11
2.2.3.3	Segue: le caratteristiche formali dell'operazione.....	12
2.2.3.3.1	Accollo del debito	13
2.2.3.3.2	...e motivazione della scelta di pubblico interesse del Comune. I limiti del riconoscimento di debito	13
2.2.3.3.3	Il concetto di ricapitalizzazione e le situazioni elusive	14
§ 2.3	La lettera d dell'art. 194 del Tuel e i limiti del riconoscimento	15
§ 2.4	La previsione della lett. e) dell'art. 194 del Tuel	16
§ 2.4.1	Le due condizioni preliminari per il riconoscimento: la qualità della spesa e il fine cui essa è destinata	16
§ 2.4.2	I casi particolari.....	16
2.4.2.1	A) Debito fuori bilancio e forma scritta ad substantiam del contratto	16
2.4.2.2	B) Incarichi legali, forma scritta del preventivo di spesa e riconoscimento del debito.....	18
§3.	La natura giuridica dell'atto di riconoscimento di debito	19
§ 3.1	La tesi della riconduzione dell'atto di riconoscimento di debito alla previsione dell'art.1988 cc ..	19
§ 3.2	La tesi della riconduzione dell'atto di riconoscimento di debito alla ipotesi dell'art. 2041 cc	20
§ 3.3	Le conseguenze circa la quantificazione dell'esborso della P.A.	21
§ 3.3.1	La limitazione dell'indennizzo (da corrispondere dalla P.A. al terzo) alla sola diminuzione patrimoniale	21
§ 3.3.2	La quantificazione dell'utile di impresa (da richiedere al funzionario)	22
§4.	Le conseguenze del riconoscimento di debito e del suo mancato riconoscimento. Limiti di riconoscibilità del debito e responsabilità diretta del funzionario od amministratore	22
§ 4.1	Le conseguenze e gli effetti del riconoscimento di debito. Discrezionalità e vincoli dell'atto di riconoscimento.....	22
§ 4.1.1	La discrezionalità dell'atto di riconoscimento	23
§ 4.1.2	Vincoli e limiti del riconoscimento del debito	23
4.1.2.1	A) L'attività vincolata afferente il rigoroso accertamento dei presupposti oggettivi	24
4.1.2.1.1	Segue: l'accertamento dei singoli presupposti.....	24
4.1.2.2	B) Il vincolo afferente la doverosa esclusione del riconoscimento di alcune spese (imputabili solo al funzionario).....	25
§ 4.2	Le conseguenze e gli effetti del mancato riconoscimento di debito.....	25
§ 4.2.1	A) Mancato riconoscimento di debito ed evocazione in giudizio del funzionario da parte del terzo	25
§ 4.2.2	B) Mancato riconoscimento ed evocazione in giudizio dell'amministrazione ?	26
§ 4.2.3	C) Mancato riconoscimento ed ammissibilità dell'azione surrogatoria da parte del privato nei confronti dell'ente locale ?	26

§5.	Il tempo dell'atto di riconoscimento del debito.....	27
§ 5.1	A) Tempestività del riconoscimento dei debiti fuori bilancio e meccanismi elusivi conseguenti al loro riconoscimento tardivo	28
§ 5.2	B) La possibilità di pagare debiti fuori bilancio scaturenti da sentenze esecutive in assenza di previo riconoscimento in consiglio comunale.....	29
§ 5.3	C) La possibilità di disporre pagamenti per “le obbligazioni derivanti da provvedimenti giurisdizionali esecutivi” durante l'esercizio provvisorio	30
§ 5.4	D)Le conseguenze della violazione del principio.....	30
§6.	Le modalità di finanziamento dei debiti fuori bilancio.....	31
§7.	Differenze ed analogie con altri istituti	32
§ 7.1	A) Debiti fuori bilancio e negozi transattivi	32
§ 7.1.1	La differenza tra transazioni e debiti fuori bilancio.....	32
§ 7.1.2	La competenza alla adozione delle transazioni.....	33
§ 7.1.3	I principi valevoli in tema di transazioni.....	33
§ 7.2	B) debiti fuori bilancio ed armonizzazione: il parallelismo tra l'esercizio dell'attività consultiva da parte dell'organo di revisione nelle fattispecie potenzialmente violative del principio di equilibrio finanziario e nella costituzione dei fondi accantonati previsti dalla normativa.....	35

§1. DEFINIZIONE DI DEBITO FUORI BILANCIO

I debiti fuori bilancio rappresentano il principale momento di criticità per la tenuta degli equilibri di bilancio. La giurisprudenza della Corte dei conti ha ritenuto infatti ⁽¹⁾, che con la locuzione “ debito fuori bilancio” si intende fare riferimento ad un’obbligazione pecuniaria assunta (o gravante) dall’ente al di là e/o comunque in violazione del sistema di bilancio e, quindi, indipendentemente da uno specifico impegno contabile registrato sul competente intervento o capitolo del bilancio di previsione ed al di fuori di qualsiasi valutazione e, quindi, attestazione in merito alla copertura finanziaria della spesa medesima :ovvero « *come quel debito costituito da obbligazioni pecuniarie, relative al conseguimento di un fine pubblico, valide giuridicamente ma non perfezionate contabilmente [...] e che, pertanto, rappresenta, sostanzialmente, una obbligazione dell’ente locale, valida sul piano giuridico, ma assunta in violazione del procedimento giuscontabile di spesa normativamente previsto*» ⁽²⁾.

Una più risalente definizione di ‘debito fuori bilancio’ è rinvenibile nella circolare 20 settembre 1993, n. 21 («*Problemi applicativi del risanamento degli enti locali territoriali in stato di dissesto ai sensi dell’art. 21 del decreto-legge 18 gennaio 1993, n. 8, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 marzo 1993, n. 68 e del regolamento concernente le modalità applicative del risanamento*

¹ Corte conti, Sezione Basilicata, deliberazione 76/2014

² Corte dei conti, Sezione Regionale di Controllo per il Veneto, deliberazione n. 461/2017/PRSP del 1 settembre 2017

degli enti locali territoriali in stato di dissesto finanziario, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 24 agosto 1993, n. 378»), in cui si sottolinea che il debito fuori bilancio è la «obbligazione verso terzi per il pagamento di una determinata somma di denaro che grava sull'ente, non essendo imputabile, ai fini della responsabilità, a comportamenti attivi od omissivi di amministratori e funzionari, e che non può essere regolarizzata nell'esercizio in cui l'obbligazione stessa nasce, in quanto assunta in violazione delle norme gius-contabili che regolano i procedimenti di spesa degli enti locali».

In essa si precisa come il debito fuori bilancio per essere riconosciuto deve avere i caratteri «*della certezza, cioè che esista effettivamente una obbligazione a dare, non presunta ma inevitabile per l'ente; quello della liquidità, nel senso che sia individuato il soggetto creditore, il debito sia definito nel suo ammontare, l'importo sia determinato o determinabile mediante una semplice operazione di calcolo aritmetico; quello della esigibilità, cioè che il pagamento non sia dilazionato da termine o subordinato a condizione».*

La disposizione contenuta nell'art. 194 del TUEL prevede che, con deliberazione consiliare di cui all'articolo 193, comma 2, o con diversa periodicità stabilita dai regolamenti di contabilità, si provveda al riconoscimento della 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.

In termini generali, va premesso che il principio dell'equilibrio finanziario è strettamente subordinato a una corretta conoscenza dei conti, e a un funzionamento che sia retto dalle regole di una sana gestione finanziaria, il che impone quindi la riconduzione al bilancio di tutti i fenomeni gestori che provocano entrate e uscite. Ne è conferma esplicita la previsione della lettera e) dell'art. 194 del TUEL (che va letta in stretta correlazione con l'art. 191 del Tuel): essa, nel delineare il paradigma del debito fuori bilancio, in cui le spese vengono assunte o ordinate senza previo impegno di spesa (e perciò che tali sono accollabili direttamente al funzionario), ne consente il riconoscimento a determinate condizioni che, seppur meno restrittive rispetto a quanto sancito nella legislazione emergenziale di fine anni '80 (e ciò in quanto ha accolto con il d.lgs. 387/1998 l'elaborazione giurisprudenziale, in particolare della Corte dei conti, ma anche del giudice ordinario³ relative a un più ampio ambito oggettivo dell'istituto, anche per gli enti locali), non di meno

³ Cass. civ., sez. I, 12 luglio 1996, n. 6332.

evidenziano il possibile *vulnus* all'equilibrio di bilancio fin lì conseguito⁴. Lo scopo quindi della norma è quello di evitare il formarsi di debiti occulti o sommersi che pregiudichino in modo sostanziale in (evidente fittizio) pareggio di bilancio conseguito in modo solamente formale. Ma non è chi non veda come tale situazione - oltre a sancire l'inattendibilità contabile della stima iniziale di bilancio - comprometta l'equilibrio (fittizio) di bilancio, imponendo la riformulazione delle previsioni complessive (ove a ciò non suppliscano i normali strumenti di flessibilità del bilancio stesso, come ad es. il prelevamento dal fondo di riserva).

Lo stesso è a dirsi a riguardo dei provvedimenti ablatori (lett. d).

Ma alla stessa "ratio" sono ispirate le disposizioni contenute nelle lettere b) e c) che denotano in particolare come il principio di pareggio - così dinamicamente inteso - si coniughi necessariamente con altri principi e segnatamente con quello della prudenza e della veridicità. Si pensi inoltre all'ipotesi in cui sopraggiungano sentenze esecutive che condannano l'amministrazione (lett. a)) al pagamento di somme di denaro: una sana gestione finanziaria impone - specie nell'eventualità di esiti contrastanti, dapprima cioè favorevoli per l'ente, poi sfavorevoli - di operare prudenzialmente a favore di strumenti che eliminino o attenuino l'impatto del nuovo debito.

Tutti questi eventi sono tipizzati dalla norma dell'art. 194 Tuel, e rappresentano un *vulnus* evidente al principio di pareggio, in uno con quello della veridicità del bilancio: non a caso la giurisprudenza ha ritenuto che già nella riportata delineazione dell'istituto del riconoscimento di debito (in quanto dotato dei requisiti della certezza, liquidità ed esigibilità: Circolare del Ministero dell'interno 20 settembre 1993, n. F.L. 21/1993) vi è comunque contenuta l'eccezionalità della sua configurazione legislativa⁽⁵⁾. La giurisprudenza ha sottolineato inoltre il carattere tassativo delle fattispecie sopra elencate, le uniche riconoscibili con la procedura di cui all'art. 194 TUEL, non applicabile a ipotesi diverse⁶. E per gli stessi motivi, cioè la duplice finalità di consentire agli amministratori di «*conoscere con esattezza, di volta in volta, l'entità delle risorse a disposizione*»⁽⁷⁾ e «*nei casi previsti e tipizzati dalla norma de qua, [di] ricondurre particolari tipologie di spesa nel complessivo sistema di bilancio*»⁸ - in tal modo sanando i due presupposti: quello giuridico (obbligazione assunta in violazione della norma) e quello contabile (imputazione della spesa occorrente in capo all'ente che ha provveduto al relativo riconoscimento)⁹ - è stata altresì affermata la competenza, esclusiva, non derogabile e non assumibile da altri organi, del Consiglio comunale in ordine al riconoscimento dei debiti fuori bilancio¹⁰

⁴ L'ordinanza della Corte costituzionale 6 luglio 2000, n. 266, ha stabilito la piena legittimità dell'art. 37 del d.lgs. n. 77/1995 (ora art. 194 Tuel), risolvendo positivamente il problema transitorio circa l'applicabilità retroattiva delle modifiche apportate dall'art. 5 del d.lgs. n. 342/1997, in relazione al caso previsto dalla lett. e).

⁵ Corte dei conti, sez. controllo per la Regione Sardegna, parere n. 6 del 25 novembre 2005

⁶ Corte dei conti, sez. controllo Puglia, 27 novembre 2009, n. 106; Corte dei conti, sez. controllo Veneto, 8 luglio 2009, n. 125; Corte dei conti, sez. controllo Toscana, 18 dicembre 2008, 30/P; Corte dei conti, sez. controllo Basilicata, 2 ottobre 2007, n. 16.

⁷ Corte dei conti, Sezione Regionale di Controllo per la Liguria, deliberazione n. 99 del 12 dicembre 2016

⁸ Corte dei conti, Sezione Regionale di Controllo per la Lombardia, deliberazione n. 326 del 22 novembre 2017

⁹ R.Mininno, I debiti fuori bilancio degli enti locali derivanti da provvedimenti giurisdizionali esecutivi e la facoltà di pagamento anticipato da parte dell'organo di liquidazione, in www.lexitalia.it

¹⁰ Sezione Regionale di Controllo per la Liguria deliberazione n. 73/2018/PAR del 22 marzo 2018

§2. LE SINGOLE IPOTESI DI RICONOSCIMENTO DI DEBITO

Alcune questioni circa la esatta latitudine della norma, in riferimento alle singole ipotesi da essa delineata, sono state ripetutamente oggetto di disamina da parte della giurisprudenza contabile.

§ 2.1 LA PREVISIONE DELLA LETTERA A DELL'ART. 194 DEL TUEL

La previsione della lett. a) dell'art. 194 del Tuel ha indotto la giurisprudenza della Corte dei conti a ritenere¹¹, che tale norma contempli fra le tipologie di debiti fuori bilancio che è possibile riconoscere con l'adozione di apposita deliberazione del Consiglio, anche quelle derivante da sentenze esecutive di primo grado, in virtù del disposto di cui all'articolo 282 c.p.c., come novellato dalla legge 353/1990¹²: e sono ascrivibili alla fattispecie contemplata dalla norma in esame anche, a seguito della modifica normativa operata dal d.lgs. 165/2015, che ha riformulato il testo dell'articolo 69 del d.lgs. 546/92, le sentenze sfavorevoli alle amministrazioni pubbliche emesse dal giudice tributario¹³.

L'atto di riconoscimento appare anzi tanto più necessario in quanto, come sottolineato dalla giurisprudenza, anche l'eventuale previsione in bilancio di uno specifico stanziamento per liti, arbitraggi, transazioni e quant'altro, non elimina la necessità che il Consiglio deliberi sulla riconoscibilità dei singoli debiti formati al di fuori delle norme giuscontabili¹⁴.

Peraltro, ci si è chiesti se nelle more dell'adozione della delibera consiliare di riconoscimento, l'amministrazione possa procedere ugualmente alla liquidazione ed al pagamento del debito derivante da sentenza esecutiva, al fine di rispettare il termine di centoventi giorni dalla notificazione del titolo esecutivo previsti dall'articolo 14, del d.l. 669/1996 ai fini dell'avvio di procedure esecutive nei confronti della p.a.: ciò in quanto - come vedremo - non residua alcun margine di discrezionalità in capo al Consiglio comunale nel valutare l'an e il quantum del debito,

¹¹ Corte conti, Sezione Basilicata, deliberazione 76/2014.

¹² La Corte dei conti Sezione Lombardia, con la deliberazione 326/2017, ha evidenziato che, di fronte ad una sentenza esecutiva, ancorché di primo grado, sussiste l'obbligo per l'ente di riconoscere il relativo debito con le modalità di cui all'art. 194, comma 1, lett. a), del Tuel. 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) e non programmata nell'ambito del ciclo di bilancio dell'ente. La dottrina (R.Mininno, I debiti fuori bilancio degli enti locali derivanti da provvedimenti giurisdizionali esecutivi e la facoltà di pagamento anticipato da parte dell'organo di liquidazione, in www.lexitalia.it ha posto in evidenza che "Con specifico riferimento alla tipologia indicata alla lettera a), l'attuale formulazione (*id est*, "sentenze esecutive") si differenzia da quella contenuta nell'art. 37 del previgente decreto legislativo n. 77 del 1995 (*id est*, "sentenze passate in giudicato o sentenze immediatamente esecutive"): in sostanza, il legislatore del 2000 ha ritenuto perfezionato l'obbligo di pagamento in virtù della mera esecutività della sentenza, a prescindere dall'intervenuta irretrattabilità della statuizione giurisdizionale discendente dal passaggio in giudicato. La *ratio* della modifica operata è da rinvenirsi nel testo, così come emendato, dell'art. 282 cod. proc. civ., ai sensi del quale la sentenza di primo grado è provvisoriamente esecutiva tra le parti".

¹³ Corte dei conti Lombardia, deliberazione 210/2018.

¹⁴ Corte dei conti Sez. Basilicata, del. 6/2007

dal momento che esso rimane stabilito nella misura indicata dal provvedimento dell'autorità giudiziaria. La giurisprudenza contabile ha tuttavia ritenuto che i 120 giorni di tempo dalla notifica del titolo esecutivo previsti dall'articolo 14, del d.l. 669/1996 ai fini dell'avvio di procedure esecutive nei confronti della p.a., costituiscono un periodo sufficientemente ampio per provvedere agli adempimenti di cui all'articolo 194 del Tuel: gli organi preposti dovranno quindi procedere con tempestività alla convocazione del Consiglio comunale per il riconoscimento del debito, in modo da impedire il maturare di interessi, rivalutazione monetaria ed ulteriori spese legali ⁽¹⁵⁾.

§ 2.1.1 I PROVVEDIMENTI EQUIPARATI ALLE SENTENZE PRONUNCIATE DALL'AUTORITÀ GIUDIZIARIA

Il consolidato orientamento giurisprudenziale¹⁶, ha ulteriormente precisato che la portata precettiva dell'art. 194, comma 1, lett. a), si estende anche ai lodi arbitrali pronunciati in via rituale, in quanto provvedimenti equiparati, quanto agli effetti, alle sentenze pronunciate dall'autorità giudiziaria¹⁷; così come secondo l'univoco indirizzo della giurisprudenza, civile¹⁸ e amministrativa¹⁹, l'ordinanza di assegnazione di crediti ex articolo 553 c.p.c. si qualifica come *“titolo esecutivo che, munito della relativa formula, può essere portato ad esecuzione dal creditore assegnatario (già pignorante) contro il terzo pignorato”*, suscettibile di essere dedotto anche nel giudizio di ottemperanza, ai sensi dell'articolo 112, comma 3, lett. c) c.p.a. ⁽²⁰⁾ ed è, senza alcun dubbio, titolo idoneo per consentire il riconoscimento di obbligazioni fuori bilancio ex articolo 194 del Tuel.

In ambo i casi quindi l'ente dovrà attivare la procedura di riconoscimento del debito fuori bilancio (ex art. 194, comma 1, lett. a)

La giurisprudenza ha ricondotto all'ambito oggettivo della norma in questione anche i debiti fuori bilancio derivanti da decreti ingiuntivi divenuti esecutivi ⁽²¹⁾. Alla luce di quanto sopra, se ne è dedotto che l'espressione “sentenze esecutive” di cui al richiamato art. 194 comma 1 lett. a) Tuel, debba interpretarsi, estensivamente (essendo questa norma eccezionale, infatti, non è possibile procedere ad una estensione del relativo ambito applicativo, attraverso il ricorso al procedimento analogico, sub specie di analogia *iuris* e *legis*), riferendola a tutti i provvedimenti giudiziari esecutivi, come nel caso dei decreti ingiuntivi, da cui derivino debiti pecuniari a carico dell'ente locale. ²²

Le stesse considerazioni non si possono proporre a proposito dell'accordo concluso a seguito di una procedura di negoziazione assistita, introdotta dal decreto legge 12 settembre 2014, n. 132,

¹⁵ Corte dei conti Sezione regionale Puglia, deliberazione 152/2016.

¹⁶ Corte conti, Sezione Basilicata, deliberazione 76/2014

¹⁷ Tra le ultime Cass. civ. Sez. Unite, 25 ottobre 2013, n. 24153; Corte Costituzionale, 19 luglio 2013 n. 223. Anche il debito derivante da lodo arbitrale rituale in materia di lavori pubblici è equiparabile, quanto all'efficacia, alla sentenza (Sez. Lombardia 401/12/PAR dell'11.09.2012).

¹⁸ Cass. 18 marzo 2003, n. 3976; 3 giugno 2015, n. 11493; 10 maggio 2016, n. 9390

¹⁹ C.d.S. Adunanza plenaria 10 aprile 2012, n. 2

²⁰ Corte dei conti, Sezione regionale Liguria, deliberazione n. 105/2016

²¹ Corte dei conti Sez. Emilia-Romagna n. 242 del 25.06.2013

²² F.Capalbo, I debiti fuori bilancio alla luce delle più recenti pronunce delle sezioni di controllo della Corte dei conti, in www.lexitalia.it

convertito dalla legge 10 novembre 2014, n. 162: la Corte dei Conti²³ ha avuto modo di sottolineare che «L'accordo concluso a seguito di negoziazione assistita, al pari di ogni altro accordo transattivo, non essendo riconducibile alle ipotesi tassative di cui all'art. 194 del Tuel, non può costituire il titolo per il riconoscimento di un debito fuori bilancio, con la conseguenza che gli oneri scaturenti dallo stesso, nella misura in cui siano prevedibili e determinabili dal debitore, devono essere contabilizzati secondo le ordinarie procedure di spesa».

§ 2.2 I DEBITI FUORI BILANCIO E L'ARTICOLO 194, COMMA 1, LETT. B) E C), DEL TUEL

§ 2.2.1 IL DIFFERENTE AMBITO SOGGETTIVO DELLE LETTERE B E C DELL'ART. 194 DEL TUEL

La previsione normativa mette in rilievo la differenza, sia sul piano oggettivo che soggettivo, tra quanto previsto dal Tuel all'art. 193 lett b) (a mente del quale "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 (...) 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") e quanto invece enunciato dalla lett. c) del medesimo articolo del Tuel (in virtù del quale "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 (...) 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"). Sia nel primo caso, che nel secondo caso, si è sottolineato come il legislatore non consente né prevede una indiscriminata riconoscibilità dei disavanzi come debiti fuori bilancio, ma ne subordina la possibilità a una serie tassativa di presupposti.

In termini generali, è principio condiviso quello relativo all'obbligo che fa capo agli enti partecipanti di valorizzare non solo il grado di autonomia soggettiva che caratterizza il soggetto partecipato (specialmente ove questi possieda una sua autonoma personalità giuridica), ma anche il relativo e concreto grado di autonomia patrimoniale e di gestione dagli enti partecipanti stessi, da valutare con riferimento pure alla eventuale "esposizione a rischio" per le perdite²⁴. Ed in particolare, ove si abbia riguardo ai disavanzi di "...consorzi, di aziende speciali e di istituzioni", la copertura (al fine di rispettare il pareggio del bilancio) può avvenire solo "nei limiti degli obblighi derivanti da statuto, convenzione o atti costitutivi", mentre per quanto riguarda, invece, le società, l'ordinamento riconosce la possibilità da parte dell'ente locale di provvedere alla loro ricapitalizzazione²⁵.

La normativa in questione, per la rigorosità dei presupposti, rappresenta pertanto una eccezione al normale iter di spesa, con la conseguenza che, non rientrando l'associazione non riconosciuta o una

²³ Sezione Sicilia, Deliberazione n. 164/2016/PAR del 26 luglio 2016.

²⁴ Corte dei conti Sez. Umbria, Deliberazione n. 28/2017/PAR

²⁵ ex multis, Corte dei conti Sezione Veneto, delibera n. 324/2011

fondazione nel perimetro soggettivo di operatività della disposizione, l'ente locale non può riconoscere i debiti facenti capo a tale soggetto²⁶.

§ 2.2.2 LA PREVISIONE DELLA LETTERA B DELL'ART. 194 DEL TUEL

La previsione della lettera b) dell'art. 194 del Tuel mette capo a una scelta di tipo legislativo a fronte della quale i debiti scaturenti dalla gestione di enti strumentali di enti locali, possono essere riconosciuti a condizione che:

- sul piano soggettivo, riguardino debiti inerenti a consorzi, aziende speciali o istituzioni, ossia a soggetti partecipati totalmente da enti pubblici (sottoposti ad uno stringente controllo da parte dell'ente locale) per lo svolgimento di funzioni o di servizi privi di rilevanza economica e disciplinati dal Tuel agli articoli 31 e 114;
- sul piano oggettivo, sia stato rispettato l'obbligo di pareggio di bilancio che l'articolo 114 del Tuel e che il disavanzo derivi da quella stessa attività di gestione su cui l'ente locale esercita il controllo, indirizzandola.

A tale ultimo proposito, ove cioè si abbia riguardo ai disavanzi di *"...consorzi, di aziende speciali e di istituzioni"*, la giurisprudenza della Corte dei conti ha sottolineato la diversità ontologica degli altri organismi partecipati rispetto alle società: per essi è esclusa la possibilità di ricapitalizzazione, diversità che, di conseguenza, *"consente di escludere l'applicazione, anche analogica, delle disposizioni sopra menzionate, che in via eccezionale permettono a un ente pubblico di farsi carico del disavanzo di una struttura deputata alla gestione di un servizio di interesse generale"*²⁷.

La giurisprudenza, nondimeno - pur rimarcando la cennata differenza tra quanto previsto dall'art. 193 lett b) e quanto invece contemplato dalla lett. c) del medesimo articolo del Tuel - ha già avuto modo di sottolineare l'estensione analogica alle aziende speciali e ai consorzi di taluni principi riferiti alle società *"in house"*²⁸.

Nel caso del consorzio, a prescindere dall'ambito applicativo dell'art. 6, comma 19 del d.l. n. 78/2010 e, ora, delle disposizioni di cui agli artt. 14 e 21 del d.lgs. 175/2016 riguardo agli enti strutturalmente in perdita, si è in ogni caso affermata - da parte della giurisprudenza della Corte dei conti - l'esclusione di *"una razionalità economica (...) nell'accollo del debito risultante verso terzi all'esito della procedura di liquidazione"*²⁹.

Anzi, si è ritenuto che *"il finanziamento per il ripiano di perdite gestionali di organismi partecipati dall'ente locale, diversi dal modello societario, corrisponde a criteri di sana gestione finanziaria solo se è finalizzato a sostenere piani di riequilibrio dei costi rispetto ai ricavi. Non è ammissibile nell'attuale congiuntura economica il soccorso finanziario "a fondo perduto" in favore di organismi strumentali che hanno generato e che continuano a generare cospicue perdite di gestione dalla data*

²⁶ Corte dei conti, Sez. controllo Puglia deliberazione 26/2016 e Corte conti sezione regionale Abruzzo, deliberazione 5/2017.

²⁷ Corte dei conti, Sezione di controllo per l'Abruzzo n. 5/2017/PAR del 27 gennaio 2017.

²⁸ Consiglio di Stato, Sez. V, n. 4580/2000 e Corte conti Lombardia, delibera n. 274/2012.

²⁹ Delibera Sez. Abruzzo, n. 279/2015.

della costituzione sino all'ultimo bilancio approvato"³⁰.

Secondo il surriferito indirizzo, si "...impone l'abbandono della logica del salvataggio a tutti i costi di strutture e organismi partecipati o variamente collegati alla pubblica amministrazione che versano in situazioni d'irrimediabile dissesto, ovvero l'ammissibilità d'interventi tampone con dispendio di disponibilità finanziarie a fondo perduto, erogate senza l'inserimento in un programma industriale o in una prospettiva che realizzi l'economicità e l'efficienza della gestione nel medio e lungo periodo (comma 19 primo periodo). I trasferimenti agli organismi partecipati sono consentiti solo se vi sarà un ritorno in termini di corresponsività della prestazione a fronte dell'erogazione pubblica, ovvero la realizzazione di un programma d'investimento. Eventuali interventi in deroga, potranno essere autorizzati solo al cospetto di gravi pericoli per l'ordine e la sicurezza pubblica e la sanità e al fine di salvaguardare la continuità nella prestazione di servizi di pubblico interesse (comma 19, secondo periodo)"³¹.

§ 2.2.3 LA PREVISIONE DELLA LETTERA C)

2.2.3.1 OBBLIGHI DI ACCANTONAMENTO E DIVIETI DI SOCCORSO FINANZIARIO

La previsione della lettera c) dell'art. 194 del Tuel deve essere letta in stretta connessione con le norme del Tusp che contemplano una serie di condizioni relative all'apporto di risorse finanziarie dall'ente locale alla società di capitali, finalizzate alla sola ricapitalizzazione.

In particolare, vengono in rilievo l'art. 21 del decreto legislativo 175/2016 nonché l'art. 14 comma 5 del medesimo Tusp.

La disposizione contenuta nell'art. 21 citato prevede che " Nel caso in cui società partecipate dalle pubbliche amministrazioni locali comprese nell'elenco di cui all'articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, presentino un risultato di esercizio negativo, le pubbliche amministrazioni locali partecipanti, che adottano la contabilità finanziaria, accantonano nell'anno successivo in apposito fondo vincolato un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione. (...) L'importo accantonato è reso disponibile in misura proporzionale alla quota di partecipazione nel caso in cui l'ente partecipante ripiani la perdita di esercizio o dismetta la partecipazione o il soggetto partecipato sia posto in liquidazione. Nel caso in cui i soggetti partecipati ripianino in tutto o in parte le perdite conseguite negli esercizi precedenti l'importo accantonato viene reso disponibile agli enti partecipanti in misura corrispondente e proporzionale alla quota di partecipazione".

L'art. 14 comma 5 del Tusp specifica, d'altro canto, che "Le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, non possono, salvo quanto previsto dagli articoli 2447 e 2482-ter del codice civile, effettuare aumenti di capitale, trasferimenti straordinari, aperture di credito, né rilasciare garanzie a favore delle società partecipate, con esclusione delle società quotate e degli istituti di credito, che abbiano registrato, per tre esercizi consecutivi, perdite

³⁰ Corte dei conti, Sezione di controllo per la Lombardia deliberazione n. 274 del 2012.

³¹ Corte dei Conti Lombardia, deliberazioni n. 753/2010/PAR, n. 1081/2010/PAR e n. 636/2011/PAR.

di esercizio ovvero che abbiano utilizzato riserve disponibili per il ripianamento di perdite anche infrannuali. Sono in ogni caso consentiti i trasferimenti straordinari alle società di cui al primo periodo, a fronte di convenzioni, contratti di servizio o di programma relativi allo svolgimento di servizi di pubblico interesse ovvero alla realizzazione di investimenti, purché le misure indicate siano contemplate in un piano di risanamento, approvato dall'Autorità di regolazione di settore ove esistente e comunicato alla Corte dei conti con le modalità di cui all'articolo 5, che contempli il raggiungimento dell'equilibrio finanziario entro tre anni. Al fine di salvaguardare la continuità nella prestazione di servizi di pubblico interesse, a fronte di gravi pericoli per la sicurezza pubblica, l'ordine pubblico e la sanità, su richiesta della amministrazione interessata, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, adottato su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con gli altri Ministri competenti e soggetto a registrazione della Corte dei conti, possono essere autorizzati gli interventi di cui al primo periodo del presente comma”.

Dal complesso normativo testé riportato, si può pertanto affermare che, al momento, sussista:

- un divieto di ripiano perdite, se non all'interno di un piano di risanamento che garantisca l'equilibrio futuro dei conti della partecipata;
- un divieto di soccorso finanziario, anche in caso di deficit di liquidazione;
- la possibilità di un apporto finanziario da parte dell'ente locale unicamente alle società di capitali, e solo per interventi di ricapitalizzazione.

2.2.3.2 SEGUE: IL RAPPORTO TRA IL DIVIETO DI SOCCORSO FINANZIARIO PER LE SITUAZIONI DI PERDITA FINANZIARIA IN CUI VERSANO LE SOCIETA' E L'ACCANTONAMENTO ALL'APPOSITO FONDO

Come si è visto, la previsione della lettera c) dell'art. 194 del Tuel concerne le sole società di capitali e contempla l'intervento pubblico unicamente in caso di ricapitalizzazione. Ci si è inevitabilmente chiesti come debbono essere considerate (e con che strumenti vanno trattate) le situazioni di perdita finanziaria in cui versano eventualmente le società in argomento.

Le prime esperienze applicative hanno evidenziato come l'adempimento dell'obbligo di accantonamento contemplato dall'art. 21 del Tusp ponga un problema di coordinamento con l'art. 14 comma 5 del T.U. in materia di società a partecipazione pubblica (D.lgs. 175/2016) che prevede specifici limiti circa il ripiano delle perdite da parte dell'ente locale.

Va premesso che secondo le norme di diritto comune nelle società di capitali, ovvero il solo tipo di società per cui è possibile la partecipazione di un'amministrazione pubblica (art. 3, d.lgs. 175/2016), per le obbligazioni sociali risponde soltanto la società con il suo patrimonio (articoli 2325, comma 1 e 2462, comma 1, Codice civile). In assenza di alcuna deroga sul punto, anche il socio pubblico, al pari di ogni altro socio, resta esposto nei limiti della quota capitale detenuta (solo in ipotesi assai particolari, il sistema prevede eccezionalmente la responsabilità illimitata del socio unico – art. 2325, comma 2 e art. 2462 comma 2, Codice civile – o del soggetto che esercita l'attività di direzione e coordinamento di cui agli art. 2497 e seguenti del Codice civile).

Alla luce delle suddette coordinate normative, la giurisprudenza³² ha rimarcato che l'adempimento dell'obbligo di accantonamento di quote di bilancio, in correlazione ai risultati gestionali negativi degli organismi partecipati, non comporta l'insorgenza a carico dell'Ente socio, anche se unico, di un conseguente obbligo al ripiano di dette perdite o all'assunzione diretta dei debiti del soggetto partecipato: ciò in quanto l'introduzione del meccanismo dell'accantonamento, imposto prima dall'articolo 1, commi 550-552 della legge 147/2013 ed attualmente dall'articolo 21 del d.lgs. 175/2016, non ha significato il venir meno dei limiti al "soccorso finanziario" nei confronti degli organismi partecipati (articoli 5, comma 1, e 14, commi 2, 3 e 4 del d.lgs. 175/2016), né esime l'ente dalla dimostrazione, in caso di soccorso finanziario, circa la presenza di un interesse a coltivare la partecipazione nella società in perdita.

Ed anzi, occorre sempre valutare, al momento di assumere oneri per la ricapitalizzazione della società in perdita, la capacità della società di tornare in utile (previa valutazione di un piano industriale) nonché l'economicità e l'efficacia della gestione del servizio tramite il predetto organismo, piuttosto che prendere atto dell'avvenuto scioglimento della medesima, a norma dell'art. 2484, comma 1, n. 4, c.c.³³. Ciò nell'ottica delle regole europee che vietano ai soggetti che operano sul mercato di fruire di diritti speciali o esclusivi, ma anche nel contesto delle disposizioni nazionali sui piani di razionalizzazione e dei relativi criteri dettati dalla legge, ove sono particolarmente attenzionate le società in perdita. In altri termini, l'adempimento dell'obbligo di accantonamento di quote di bilancio, in correlazione a risultati gestionali negativi degli organismi partecipati, oltre a non comportare conseguenti obblighi al ripiano di dette perdite o all'assunzione diretta dei debiti del soggetto partecipato, non ha neppure significato il venir meno del sistema di limiti individuato dalla stessa giurisprudenza con riguardo alla possibilità per gli enti locali di ricorrere a tali operazioni nell'ambito dei rapporti finanziari con le proprie partecipate³⁴.

Non a caso infatti il legislatore sottolinea, all'art. 21 comma 3-bis del Tusp che *"Le pubbliche amministrazioni locali partecipanti possono procedere al ripiano delle perdite subite dalla società partecipata con le somme accantonate ai sensi del comma 1, nei limiti della loro quota di partecipazione e nel rispetto dei principi e della legislazione dell'Unione europea in tema di aiuti di Stato"*.

2.2.3.3 SEGUE: LE CARATTERISTICHE FORMALI DELL'OPERAZIONE.

³² Sezione regionale di controllo della Liguria, deliberazione n. 24/2017.

³³ C. conti, Sez. Liguria, deliberazione n. 19/2016/PRSE; Sez. Lombardia, deliberazione n. 269/2015/PRSE; id., deliberazione n. 15/2015/PRSE.

³⁴ Per tutte cfr. Corte dei conti Sezione controllo Lombardia, deliberazione n. 410/2016/PRSE e la numerosa giurisprudenza ivi richiamata; cfr. anche il referto della Corte dei conti ,Sezione delle Autonomie di cui alla deliberazione n. 27/SEZAUT/2016/FRG.

Orbene, pur non ricorrendo alcuna obbligatorietà, non si può tuttavia astrattamente escludere che il Comune possa deliberare l'accollo di detti debiti³⁵, e anzi esso, ove effettuato, rientra tra le scelte discrezionali dell'Ente³⁶.

2.2.3.3.1 ACCOLLO DEL DEBITO ...

Sul piano formale, non vi è infatti dubbio che l'amministrazione locale pone in essere nella fattispecie un'operazione di accollo di debito, esistente quest'ultima anche quando l'accordo interviene solo tra debitore e terzo (c.d. accollo "interno"), il quale ultimo fornisce i mezzi per far fronte all'adempimento dell'obbligazione, obbligandosi a tanto nei confronti del solo debitore "accollato" come ampiamente sostenuto (³⁷). Per la Suprema Corte, "la figura dell'accollo interno – non prevista espressamente dal codice civile, ma riconducibile all'esercizio dell'autonomia privata per il perseguimento di interessi meritevoli di tutela – ricorre allorché il debitore convenga con il terzo l'assunzione, da parte di costui, in senso puramente economico, del peso del debito, senza tuttavia, attribuire alcun diritto al creditore e senza modificare l'originaria obbligazione, sicché il terzo assolve il proprio obbligo di tenere indenne il debitore adempiendo direttamente in veste di terzo, o apprestando in anticipo al debitore i mezzi occorrenti, ovvero rimborsando le somme pagate al debitore che ha adempiuto" ³⁸.

2.2.3.3.2 ...E MOTIVAZIONE DELLA SCELTA DI PUBBLICO INTERESSE DEL COMUNE. I LIMITI DEL RICONOSCIMENTO DI DEBITO

Purtuttavia, l'interesse pubblico che giustifica l'utilizzo di risorse di bilancio non può consistere nella sola tutela dei creditori, pena la violazione della par condicio creditorum. Tale interesse pubblico deve concretizzarsi in qualcosa di diverso e più specifico, comunque di portata tale da legittimare la perdita del beneficio della responsabilità da parte della pubblica amministrazione: la motivazione circa tale scelta, proprio perché comporta la rinuncia al limite legale della responsabilità patrimoniale per debiti, impone anche che si individui lo schema causale di contratto al quale ricondurre l'operazione di assunzione del debito³⁹ e che il Comune debba dar conto delle ragioni di vantaggio e di utilità che giustificano tale scelta, in sede di valutazione discrezionale, anche in dipendenza delle surriferite ragioni e condizioni finanziarie che possono effettivamente permettere tale operazione⁴⁰. È evidente quindi come, nel caso di società in liquidazione, l'apporto finanziario dell'ente socio per colmare il gap fra attivo e passivo della liquidazione viene a tradursi in un accollo delle passività societarie, totalmente privo delle finalità proprie di duraturo riequilibrio strutturale.

³⁵ Corte dei conti Sezione Veneto, delibera n. 980 del 28.11.2012.

³⁶ Cfr. Corte dei conti Sezione Emilia-Romagna, delibera n. 33/2011/PAR e Sezione Basilicata, delibera n. 28/2011 nonché Sezione Veneto, delibera n. 434/2012/PAR.

³⁷ sul punto, ex multis dalla Cass. civ., sez. I, sentenza n. 4383 del 24.2.2014

³⁸ Cass. civ., sez. I, sentenza n. 4383 del 24.2.2014

³⁹ Corte dei conti, Sezione controllo Basilicata, deliberazione n. 28/2011/PAR.

⁴⁰ Corte dei conti, Sezione controllo Veneto, deliberazione n. 980 del 28.11.2012

Per giustificare tale scelta l'ente è tenuto a dimostrare in modo obiettivo la necessità dell'operazione per il conseguimento di interessi pubblici alternativi rispetto a quelli della continuità aziendale, nonché la relativa convenienza economica rispetto alla fruizione del beneficio della responsabilità patrimoniale limitata⁴¹.

Si tratta di una dimostrazione che, seppur non impossibile, è stata riconosciuta come valida, ad esempio, in casi limitatissimi, qualora finalizzata al necessario recupero al patrimonio comunale di beni societari indispensabili per la prosecuzione dell'erogazione di servizi pubblici fondamentali, o nel caso di pregresso rilascio di garanzia dell'ente per l'adempimento delle obbligazioni della società. Al riguardo, è da escludere che il concreto interesse pubblico all'operazione possa essere identificato con la mera esigenza di soddisfare alcuni crediti sociali aventi natura fiscale, trattandosi di vantaggio che non ricade sul patrimonio dell'ente socio e neppure è neutro per gli equilibri di finanza generale⁴².

2.2.3.3.3 IL CONCETTO DI RICAPITALIZZAZIONE E LE SITUAZIONI ELUSIVE

Occorre pertanto marcare in modo puntuale la distinzione tra ricapitalizzazione in senso stretto e ripiano delle perdite delle società miste strumentali per l'esercizio dei servizi dell'ente: a tal proposito ,occorre sottolineare che la ricapitalizzazione è una specifica operazione che presuppone una valutazione attenta sulla progettazione e sull'organizzazione dei controlli interni che deve comprendere il controllo sugli organismi partecipati e l'organizzazione del monitoraggio sull'andamento gestionale dei medesimi, e riguarda le sole società di capitali costituite per l'esercizio di servizi pubblici locali⁴³. Con riguardo a tali operazioni è stato ulteriormente precisato che permane la necessità per il Comune di valutare scrupolosamente il piano industriale che (...) originerebbe la richiesta di finanziamento, al fine di appurare se i presupposti di base in esso considerati corrispondano alla realtà aziendale e del mercato, se le ipotesi di sviluppo in esse contenute siano concretamente attuabili e se esistano e permangano le condizioni di equilibrio finanziario della società⁴⁴.

Il termine ricapitalizzazione identifica pertanto un'azione mirata, di ricostituzione del capitale deliberato dai soci per la costituzione della società normativamente disciplinata e non è suscettibile di interpretazione estensiva ad altre fattispecie di ripianamento di perdite d'esercizio. Al di là del nomen iuris utilizzato dal legislatore in materia, le operazioni di ricapitalizzazione mediante utilizzo dell'avanzo sono state ritenute illegittime qualora adombrino, di fatto, un ripiano delle perdite d'esercizio croniche (⁴⁵), o siano ripetute in un breve lasso di tempo. In secondo luogo, le citate disposizioni sugli accantonamenti vanno, necessariamente, coordinate con le norme del codice civile sull'automatico scioglimento della società il cui capitale sia sceso al di sotto del limite legale

⁴¹ Corte dei conti. Sezione controllo Lombardia, deliberazione n. 106/2017.

⁴² Corte dei conti, Sezione controllo Lazio, deliberazione n. 66/2018.

⁴³ Canone 106 dei principi contabili.

⁴⁴ Corte dei conti, Sezione controllo Veneto, parere 40/2009.

⁴⁵ Cfr. Corte dei conti, sez. reg. per il controllo del Piemonte n. 15/PAR/2008

(artt. 2484, co. 1, n. 4 e 2447 c.c.). Le norme del codice civile che prevedono un intervento del socio sono rappresentate dall'art. 2446 (perdite d'esercizio superiori al terzo del capitale) e dall'art. 2447 (perdite d'esercizio che riducono il capitale sociale al di sotto del limite legale).

§ 2.3 LA LETTERA D DELL'ART. 194 DEL TUEL E I LIMITI DEL RICONOSCIMENTO

La fattispecie di cui alla lett. d), fa specifico riferimento alle procedure di esproprio o di occupazione di urgenza per opere di pubblica utilità che la L. 350/03, art. 3 comma 18, lett. e), ha classificato come di investimento, riferendosi, ovviamente, alla sola attività fisiologica e non certo anche alle spese conseguenti a patologiche devianze della procedura, dalla quale siano, poi, scaturiti contenziosi definiti in danno della amministrazione.

Un chiarimento in tal senso , circa cioè i limiti in concreto dell'ambito oggettivo del riconoscimento del debito derivante dalla procedura espropriativa, è arrivato dalla decisione della Sezione Riunite n. 13/2016 , la quale ha fornito alcune indispensabili coordinate per pervenire alla corretta individuazione delle poste riconoscibili.

Come è noto, infatti, le procedure espropriative scontano l'inevitabile lunghezza degli esiti anche giudiziali cui sono sottoposte (e comunque si concludono molti anni dopo dal perfezionamento dell'atto di esproprio), a causa tra l'altro anche delle vicissitudini normative e giurisprudenziali dell'istituto ablatorio : e la questione si intreccia inevitabilmente con quella afferente la fonte di finanziamento della somma complessiva(ovverosia se la somma complessiva sia finanziabile con mutuo , ovvero se sia finanziabile a debito solo la parte dell'indennità').

Secondo un orientamento restrittivo ,in caso di debito fuori bilancio di cui alla predetta lett. d), potrà ricorrersi, ai fini del finanziamento, all'indebitamento, solo ed esclusivamente per gli oneri connessi alle fisiologiche attività di acquisizione di aree, per le quali non risulti assunto in contabilità apposito impegno di spesa e manchino, ovviamente, risorse ad altro titolo⁴⁶

A seguito della remissione operata dalla sezione regionale per le Marche con delibera 63/2016,le Sezioni Riunite hanno chiarito che l'atto di riconoscimento ,finanziabile attraverso anche con l'accensione di un mutuo, concerne non solo l'indennità' di esproprio , ma anche gli interessi e la stessa rivalutazione monetaria , in virtù di un collegamento dettato da un'ottica economico-patrimoniale tra le voci. Non è fuor di luogo ricordare al riguardo che in precedenza la Cassa depositi e prestiti, con la circolare 1280/2013, aveva già sottolineato le somme qualificabili come rivalutazione e interessi fossero ricomprese nell'ambito dell'atto di riconoscimento effettuato dall'ente e che esse fossero finanziabili con indebitamento.

Il limite del riconoscimento concernerà quindi unicamente gli interessi moratori che saranno calcolati successivamente alla data di assunzione del provvedimento e fino al momento dell'effettivo pagamento e che pertanto non saranno nemmeno finanziabili con il mutuo.

⁴⁶ Corte conti, Sezione controllo Marche parere 65/2013.

§ 2.4 LA PREVISIONE DELLA LETT. E) DELL'ART. 194 DEL TUEL

§ 2.4.1 LE DUE CONDIZIONI PRELIMINARI PER IL RICONOSCIMENTO: LA QUALITÀ DELLA SPESA E IL FINE CUI ESSA È DESTINATA

La norma dell'art. 194 lett e) del Tuel individua la possibilità per l'ente locale di operare il riconoscimento di debito nel caso dell'avvenuta acquisizione irrituale di beni e servizi (in violazione cioè delle procedure di impegno di spesa contemplate dai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 191 del Tuel), purchè ciò avvenga, da un lato, nei limiti degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente, e ,dall'altro, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza⁴⁷.

Dal dettato normativo è agevole desumere l'estrema rigidità dei presupposti oggettivi per esercitare l'azione di arricchimento senza causa nei confronti della Pubblica amministrazione, alla luce della norma contenuta nell'art. 194 del d.lgs. 267/2000, e su cui ci soffermeremo successivamente, atteso che la responsabilità diretta del o dei dipendenti che hanno consentito la fornitura sorge soltanto per la (e se vi sia una) *"parte non riconoscibile ai sensi dell'articolo 194, 1° comma, lett. e)"* del TUEL (art. 191, comma 4, cit.).

Dallo stesso enunciato normativo, si ricava, inoltre, l'individuazione di due condizioni preliminari perché sia possibile procedere al riconoscimento dei debiti fuori bilancio: una concerne il tipo e la qualità della spesa (acquisizione di beni e servizi), e l'altra il fine a cui è diretta la stessa (espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza dell'ente locale).

§ 2.4.2 I CASI PARTICOLARI

2.4.2.1 A) DEBITO FUORI BILANCIO E FORMA SCRITTA AD SUBSTANTIAM DEL CONTRATTO

Ci si è chiesti se sia applicabile l'art. 194 del Tuel in materia di riconoscimento di un debito fuori bilancio, in assenza di contratto redatto in forma scritta, anche qualora si sia verificato un evidente arricchimento dell'Ente nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni: l'opzione negativa è stata affermata dalla Corte dei conti, sez. reg. di controllo per il Trentino Alto Adige nel parere n. 35 del 25 luglio 2018, partendo dalla fondamentale considerazione secondo cui i contratti con la P.A. richiedono necessariamente la forma scritta.

Come è noto infatti, l'art. 32, c. 14 del d.lgs. 18 aprile 2016, n. 50 "Codice dei contratti pubblici", sancisce espressamente che "il contratto è stipulato, a pena di nullità, con atto pubblico notarile informatico, ovvero, in modalità elettronica secondo le norme vigenti per ciascuna stazione

⁴⁷ F.Capalbo, I debiti fuori bilancio alla luce delle piu' recenti pronunce delle sezioni di controllo della corte dei conti, in www.lexitalia.it

appaltante, in forma pubblica amministrativa a cura dell'ufficiale rogante della stazione appaltante o mediante scrittura privata; in caso di procedure negoziata ovvero per gli affidamenti di importo non superiore a 40.000 euro mediante corrispondenza secondo l'uso del commercio consistente in un apposito scambio di lettere, anche tramite posta elettronica certificata o strumenti analoghi negli altri Stati membri".

Secondo quanto sostenuto dalla Suprema Corte, la forma scritta, "assolve una funzione di garanzia del regolare svolgimento dell'attività amministrativa, permettendo d'identificare con precisione il contenuto del programma negoziale, anche ai fini della verifica della necessaria copertura finanziaria e dell'assoggettamento al controllo dell'autorità tutoria" (Cass. n. 20690/2016). Ne consegue, secondo gli intendimenti della Cassazione, che in assenza della forma scritta "...non si è in presenza di un "contratto", ancorché invalidamente concluso, ma a un comportamento di fatto privo di rilievi di sorta, sul piano giuridico, mancando - in radice - quell'"accordo" tra le parti, presupposto dall'art. 1321 c.c. anche per il costituirsi di un contratto invalido o non opponibile ai terzi" (Cass. n. 20033/2016). Chiarito che i contratti dei Comuni richiedono la forma scritta ad substantiam, la mancanza di questo elemento determina la deficienza strutturale dell'atto, ossia la mancanza e l'impossibilità originaria di un elemento costitutivo. La nullità del contratto per difetto di forma comporta la definitiva inidoneità dello stesso a produrre gli effetti suoi propri nei confronti dell'amministrazione pubblica. Come ha statuito la Corte costituzionale, nell'ambito delle gestioni degli enti locali "gli atti di acquisizione di beni e servizi in esame (n.d.r. adottati in difformità alle procedure di spesa) solo apparentemente sono riconducibili all'ente locale, mentre, in effetti, si verifica una vera e propria scissione del rapporto di immedesimazione organica tra agente e Pubblica amministrazione" (Sentenza Corte cost. n. 295/1997). Anche secondo la Corte di cassazione la condotta dell'amministratore o funzionario in violazione delle regole contabili (ed a maggior ragione quelle di diritto sostanziale) nelle procedure di effettuazione dei lavori e di acquisizione dei beni e servizi, comporta "una vera e propria frattura o scissione ope legis del rapporto di immedesimazione organica tra i suddetti agenti e la Pubblica Amministrazione, con conseguente esclusione della riferibilità a quest'ultima delle iniziative adottate al di fuori dello schema procedimentale previsto dalla norme c.d. ad evidenza pubblica". La conseguenza che ne deriva è che il "rapporto obbligatorio intercorre, ai fini della controprestazione e per ogni altro effetto di legge tra il privato fornitore e l'amministratore o il funzionario che abbiano consentita la fornitura". (Cass. Civ., Sez I, Sent. 04.01.2017, n. 80). È quindi pacifico che il difetto di forma scritta nei contratti con il Comune determina la mancata costituzione dell'obbligazione contrattuale nei confronti dell'amministrazione con la conseguenza che non vi può essere "debito" fuori bilancio da riconoscere. Si è già più sopra ricordato che la disciplina dell'art. 194 Tuel per la riconoscibilità del debito presuppone l'esistenza di un'obbligazione giuridicamente perfezionata nei confronti dell'ente locale, obbligazione che difetta dell'osservanza delle procedure contabili poste a garanzia del rispetto del principio di programmazione della spesa e dell'universalità del bilancio, nonché a presidio degli equilibri finanziari complessivi (art. 119, comma 1, Cost.). La funzione della delibera del Consiglio, di riconoscimento del debito fuori bilancio, è complessa "poiché è diretta ad accertare se il debito rientri in una delle tipologie individuate da detta norma e, quindi, a ricondurre l'obbligazione all'interno della contabilità dell'ente, individuando anche le risorse necessarie per farvi fronte, nonché ad accertare le cause che hanno originato l'obbligo, anche al fine di mettere in

luce eventuali responsabilità” (Corte dei conti, Sezione contr. Lombardia, parere n. 522 del 28 aprile 2010). Ed ancora la Magistratura contabile afferma che “il debito fuori bilancio è ogni debito non preventivamente previsto nel bilancio dell’ente e, quindi, impegnato nelle forme di legge, in coincidenza con l’assunzione di un’obbligazione giuridicamente perfezionata” (Sezione contr. Puglia, delibera n. 26 del 22 gennaio 2016). Proprio perché il contratto che difetta di forma scritta ad substantiam nei termini più sopra illustrati non costituisce un’obbligazione giuridicamente perfezionata, “non risulta applicabile l’art. 194 TUEL che rappresenta una disciplina eccezionale, relativa ad ipotesi tassative e di tendenziale stretta interpretazione” (ex multis Sez. Contr. Lombardia, parere n. 65 del 22 febbraio 2013). La Suprema Corte (Sent. Cass. Civ., Sez. I, 14 febbraio 2017, n. 3844) afferma infatti che “il riconoscimento di un debito fuori bilancio ... costituisce un procedimento discrezionale che consente all’ente locale di far salvi nel proprio interesse – accertati e dimostrati l’utilità e l’arricchimento che ne derivano, per l’ente stesso, nell’ambito dell’espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza – gli impegni di spesa di copertura contabile, ma non introduce una sanatoria per i contratti nulli o, comunque invalidi – come quelli conclusi senza il rispetto della forma scritta “ad substantiam”.

2.4.2.2 B) INCARICHI LEGALI, FORMA SCRITTA DEL PREVENTIVO DI SPESA E RICONOSCIMENTO DEL DEBITO

Gli stessi principi sono stati enunciati dalla giurisprudenza a proposito del particolare caso in cui gli onorari richiesti dal legale siano di maggiore importo rispetto all’impegno contabilmente assunto. La necessità della forma scritta ha indotto la giurisprudenza contabile⁴⁸ a ribadire la necessità di un preventivo di massima che indichi la misura del compenso, oggetto tra l’altro di specifica previsione da parte della normativa che ha abrogato le tariffe professionali (art. 9, d.l. 1/2012) e che attualmente disciplina i compensi, tra l’altro, degli avvocati.

Nello specifico tale principio, che viene espressamente contemplato dal Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (All. n. 4/2 al D.lgs. n. 118/2011) proprio “al fine di evitare la formazione di debiti fuori bilancio”, non solo prevede, in deroga al principio della competenza potenziata, l’imputabilità dell’impegno assunto con il conferimento dell’incarico all’esercizio in cui il contratto è firmato, garantendo, in tal modo, la copertura della spesa, ma impone, altresì, all’ente di chiedere ogni anno al legale di confermare o meno il preventivo di spesa sulla scorta del quale è stato assunto l’impegno originario (ciò in considerazione della probabile reimputazione ad altro esercizio, ossia quello nel quale l’obbligazione viene effettivamente a scadenza, del residuo passivo formatosi proprio per effetto del meccanismo di imputazione previsto dal principio suddetto).

Tuttavia, la carenza iniziale nella stima del costo della prestazione non può influire sulla esistenza ed entità dell’obbligazione sorta per effetto dell’espletamento dell’incarico, che deve trovare, ovviamente nei limiti della effettiva spettanza e nel rispetto delle norme e dei principi che regolano il riconoscimento dei debiti fuori bilancio, la dovuta rappresentazione contabile nelle scritture

⁴⁸ Corte dei conti, Sezione controllo Veneto, deliberazione n. 375/2016.

dell'ente, allo scopo di consentirne il regolare adempimento.

In particolare, ove la stima non sia stata adeguata ed effettivamente i compensi maturati dal legale eccedano l'impegno assunto, l'alternativa è il riconoscimento del debito, secondo la procedura disciplinata dall'art. 194 del Tuel ovvero, nell'ipotesi di non riconoscibilità del rapporto obbligatorio per la accertata assenza dei presupposti ivi previsti, l'imputazione diretta del rapporto medesimo all'amministratore, funzionario o dipendente che abbiano consentito l'acquisizione della prestazione in assenza dell'impegno e della necessaria copertura (art. 191, 4° comma, del Tuel).

§3. LA NATURA GIURIDICA DELL'ATTO DI RICONOSCIMENTO DI DEBITO

§ 3.1 LA TESI DELLA RICONDUZIONE DELL'ATTO DI RICONOSCIMENTO DI DEBITO ALLA PREVISIONE DELL'ART.1988 CC

Ci si è interrogati sulla natura dell'atto di riconoscimento consiliare del debito fuori bilancio.

Secondo una parte della giurisprudenza, assolutamente minoritaria, si tratta di un provvedimento di puro riconoscimento di debito accostabile all'art. 1988 c.c. secondo cui la ricognizione di debito non costituisce autonoma fonte di obbligazione, ma ha solo l'effetto confermativo di un preesistente rapporto fondamentale, "venendo ad operarsi, un'astrazione meramente processuale della "causa debendi", comportante una semplice "relevatio ab onere probandi" per la quale il destinatario della promessa è dispensato dall'onere di provare l'esistenza del rapporto fondamentale, che si presume fino a prova contraria, ma dalla cui esistenza o validità non può prescindere sotto il profilo sostanziale, con il conseguente venir meno di ogni effetto vincolante della ricognizione di debito, ove rimanga giudizialmente provato che il rapporto fondamentale non è mai sorto o è invalido o si è estinto" (49). In tale ottica, la Suprema Corte ha, anche, ritenuto che "il riconoscimento del debito fuori bilancio non costituisce fattispecie idonea a produrre i medesimi effetti negoziali riconducibili alla (sottostante, ndr.) fattispecie legale (cfr. Cass. civ., sez. I, sent. n. 7966 del 27 marzo 2008)" (Sezione regionale di controllo per la Campania, deliberazione n. 15/2013. Lungi dall'equiparare "sic et simpliciter" la fattispecie di cui all'art. 194 del TUEL a quella di cui all'art. 1988 c.c., la Corte ha evidenziato gli elementi di analogia, in relazione ai possibili effetti che il riconoscimento del debito ai sensi dell'art. 194 del TUEL potrebbe avere, ipoteticamente e soltanto ove ricorrano tutti gli elementi propri del negozio unilaterale recettizio di cui al cit. art. 1988 c.c., in un giudizio impugnatorio, ai fini della prova di un preesistente rapporto fondamentale. Proprio, in tale ottica, il parere sopra citato, opportunamente richiama l'orientamento della Suprema Corte che "ha, anche, ritenuto che "il riconoscimento del debito fuori bilancio non costituisce fattispecie idonea a produrre i medesimi effetti negoziali riconducibili alla (sottostante, ndr.) fattispecie legale (cfr. Cass. civ., sez. I, sent. n. 7966 del 27 marzo 2008)". Va, a fortiori, evidenziato che, stante la

⁴⁹ cfr. in tal senso, ex multis, Cass. civ. sez. II, sent. n. 18259 del 22 agosto 2006; nonché Cass. civ. sez. lav., sent. n. 17423 dell'08 agosto 2007

natura di negozio unilaterale recettizio, la presunzione “iuris tantum” – che riguarda la sola “causa debendi” e non anche i presupposti costitutivi del negozio ricognitivo (i quali vanno viceversa compiutamente dimostrati da chi lo deduce in giudizio) - può essere invocata soltanto qualora la dichiarazione unilaterale, con la quale ci si riconosca debitori, sia rimessa direttamente dall'obbligato al creditore, senza intermediazioni, e vi sia lo specifico intento del primo di costituirsi debitore del secondo, da ciò conseguendo la sua efficacia nel momento in cui venga a conoscenza del promissario la volontà del mittente di obbligarsi nei suoi confronti. Ne deriva che nessuna presunzione può sussistere a beneficio del preteso promissario nel caso in cui la ricognizione ed il riconoscimento del debito siano avvenuti per interposta persona, restando irrilevante che il documento che li contenga venga ugualmente a conoscenza, seppure indirettamente, del presunto creditore ⁽⁵⁰⁾. Non può, pertanto, ravvisarsi riconoscimento del debito in una dichiarazione rivolta a un terzo sebbene dette dichiarazioni possano assumere valore probatorio dell'asserito rapporto debitorio ed essere valutate dal giudice del merito con apprezzamento insindacabile in sede di legittimità, né può attribuirsi efficacia di ricognizione di debito a un atto interno della p.a. ⁽⁵¹⁾.

§ 3.2 LA TESI DELLA RICONDUZIONE DELL'ATTO DI RICONOSCIMENTO DI DEBITO ALLA IPOTESI DELL'ART. 2041 CC

La giurisprudenza assolutamente prevalente configura peraltro l'atto di riconoscimento di debito come strumento di reintegrazione patrimoniale: in quanto tale esso assume non carattere risarcitorio o di corrispettivo, bensì di mero indennizzo, nei limiti della minore esposizione tra l'incremento patrimoniale verificatosi per l'Amministrazione e la diminuzione patrimoniale sofferta dalla controparte. Si tratta in realtà dell'estremo rimedio che il legislatore ha configurato in aiuto di chi altrimenti nessuna tutela avrebbe ricevuto dall'ordinamento: esso “è (...) atto negoziale, con il quale l'Amministrazione, nei casi in cui un incremento di ricchezza si sia verificato senza giusta causa in proprio favore, e con correlativo pregiudizio di altro soggetto, unilateralmente accerta l'utile verum, vale a dire l'entità dell'arricchimento”⁵² ed è pertanto configurato nella prassi amministrativa e nella giurisprudenza sulla base del principio enunciato dall'art. 2041 cod. civ..

La giurisprudenza⁵³ oltre a ribadire il carattere di sussidiarietà dell'azione di indebito arricchimento (art. 2042 c.c.), ha posto in evidenza che il riconoscimento, da parte della p.a., dell'utilità della prestazione o dell'opera non costituisce un requisito dell'azione di indebito arricchimento e rileva soltanto “in funzione probatoria e, precisamente, ai soli fini del riscontro dell'imputabilità dell'arricchimento all'ente pubblico”.

La sussidiarietà dell'azione di indebito arricchimento, che comporta la non esperibilità dell'azione medesima nell'ipotesi in cui il danneggiato disponga di un altro rimedio per farsi indennizzare il pregiudizio subito (art. 2042 c.c.), infatti, oltre ad attenere ad un ambito processuale e di tutela

⁵⁰ Cassazione civile, sez. III, sent. n. 2104, del 14 febbraio 2012

⁵¹ Consiglio di Stato, sez. III, sent. n. 848 del 15 febbraio 2007

⁵² Cons. Stato, Comm. spec., 14 giugno 1966, n. 537, in “Il Consiglio di Stato”, 1967, I, 1720. Cass. 17 marzo 1994, n. 2544.

⁵³ SS.UU., sentenza n. 10798/2015

giurisdizionale – del tutto diverso da quello, di natura contabile, al quale è riconducibile la problematica della gestione della spesa pubblica – comunque non esclude l'imputabilità dell'obbligazione direttamente all'ente, qualora si sia verificato un arricchimento, percepibile come tale e suscettibile di riconoscimento.

Diversamente, si consentirebbe di riversare indebitamente sui dipendenti che agiscono in nome e per conto dell'ente anche il costo di prestazioni dalle quali quest'ultimo abbia tratto un obiettivo (e consapevole) beneficio e di arricchirsi, quindi, ingiustamente, a scapito di terzi (professionista ovvero dipendenti), in violazione del generale principio secondo cui *nemo lucupletari potest cum aliena iactura*⁵⁴.

Ove, invece, si ritenga non sia ravvisabile né comprovabile alcuna utilità ed arricchimento per l'ente a seguito della spesa effettuata in assenza del preventivo impegno in contabilità, non potrà procedersi al relativo riconoscimento quale debito fuori bilancio.

§ 3.3 LE CONSEGUENZE CIRCA LA QUANTIFICAZIONE DELL'ESBORSO DELLA P.A.

Sulla scorta di tale ultima coordinata ermeneutica, si può operare la quantificazione dell'indennizzo, i cui criteri sono ispirati a quelli determinati in sede di azione generale di arricchimento di cui all'art. 2041 c.c..

In proposito vale la pena ricordare che un primo orientamento, prevalente fino al 2008, aveva operato un calcolo dell'indennizzo da liquidare ai sensi dell'art. 2041 cc in favore del soggetto impoverito, parametrato ai corrispettivi previsti nei contratti invalidi o inefficaci, ponendo, in definitiva, l'imprenditore "impoverito" nella medesima posizione in cui si sarebbe trovato laddove il contratto fosse stato pienamente valido ed efficace⁵⁵.

Tale orientamento è stato rivisitato dalla sentenza delle sezioni unite della Cassazione, n. 23385/08, che ha sottolineato l'illogicità della lettura in chiave contrattuale delle ipotesi di arricchimento ingiustificato in esame che avevano, in pratica, operato una traslazione della disciplina propria della responsabilità contrattuale: e soprattutto per quel che qui rileva, eludendo nella sostanza, le regole cogenti di normativa di contabilità pubblica poste a presidio della regolare formazione della volontà contrattuale della P.A. (in quanto, come è stato osservato, «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»: Corte dei conti, Sezione Regionale di Controllo per la Lombardia, deliberazione n. 326 del 22 novembre 2017).

§ 3.3.1 LA LIMITAZIONE DELL'INDENNIZZO (DA CORRISPONDERE DALLA P.A. AL TERZO) ALLA SOLA DIMINUZIONE PATRIMONIALE

⁵⁴ Corte dei conti, Sezione controllo Veneto, deliberazione n. 375/2016.

⁵⁵ F.Capalbo, I debiti fuori bilancio alla luce delle più recenti pronunce delle sezioni di controllo della corte dei conti, in www.lexitalia.it

L'indennizzo, dunque, secondo il principio di diritto affermato dalle SSUU in argomento, dovrà essere parametrato alla sola "diminuzione patrimoniale" subita dal terzo, senza avere in alcuna considerazione il "guadagno sperato", ovvero sia il cd "utile di impresa".

In altri termini, occorrerà, quindi, ove comprovata la utilità e l'arricchimento per l'ente, procedere dal punto di vista prettamente operativo al riconoscimento del debito, al netto del cd. "utile di impresa": quest'ultimo invece potrà eventualmente essere recuperato dal creditore, agendo direttamente nei confronti del funzionario che ha disposto l'ordine in assenza del preventivo impegno di spesa registrato ai sensi dell'art. 191 del Tuel.⁵⁶

§ 3.3.2 LA QUANTIFICAZIONE DELL'UTILE DI IMPRESA (DA RICHIEDERE AL FUNZIONARIO)

La giurisprudenza della Corte dei Conti ha fatto riferimento ,ai fini della quantificazione del predetto "utile di impresa", - da richiedere al funzionario che ha ordinato o acconsentito alla fornitura in spregio alle regole giuscontabili e per la parte non riconosciuta - ai criteri stabiliti in tema di danno alla concorrenza, ed in particolare alla l. 20 marzo 1865, n. 2248, all. 'F', art. 245⁵⁷, sottolineando come esso sia da quantificare in *"una percentuale del valore dell'appalto, 10 % o 5 % a seconda che si tratti di appalto di lavori o di forniture di beni e servizi. Trattasi del criterio liquidatorio dell'utile d'impresa, che viene mutuato dalle cause di risarcimento per equivalente, nel caso in cui non sia possibile la reintegrazione in forma specifica della pretesa dell'impresa ricorrente vittoriosa. Esso muove dal presupposto della spettanza, al privato contraente a causa dei vizi della procedura ad evidenza pubblica, del solo arricchimento senza causa, ai sensi dell'art. 2041 c.c., in luogo del corrispettivo contrattuale. In applicazione di tale criterio, il danno (alla concorrenza), nel giudizio di responsabilità, viene individuato nei pagamenti eccedenti la quota riconducibile all'arricchimento senza causa, sicché l'utile di impresa rappresenta la misurazione di tale eccedenza"*⁵⁸.

§4. LE CONSEGUENZE DEL RICONOSCIMENTO DI DEBITO E DEL SUO MANCATO RICONOSCIMENTO. LIMITI DI RICONOSCIBILITÀ DEL DEBITO E RESPONSABILITÀ DIRETTA DEL FUNZIONARIO OD AMMINISTRATORE

§ 4.1 LE CONSEGUENZE E GLI EFFETTI DEL RICONOSCIMENTO DI DEBITO. DISCREZIONALITÀ E VINCOLI DELL'ATTO DI RICONOSCIMENTO

⁵⁶ F.Capalbo,I debiti fuori bilancio alla luce delle piu' recenti pronunce delle sezioni di controllo della corte dei conti, in www.lexitalia.it

⁵⁷ F.Capalbo,I debiti fuori bilancio alla luce delle piu' recenti pronunce delle sezioni di controllo della corte dei conti, in www.lexitalia.it

⁵⁸ Corte dei conti, Sez. controllo Lombardia n. 598/2009.

§ 4.1.1 LA DISCREZIONALITÀ DELL'ATTO DI RICONOSCIMENTO

Come si è visto in precedenza, l'elencazione prevista dalla norma dell'art. 194 del Tuel contempla una serie di ipotesi, tassative in quanto derogatorie rispetto all'ordinario procedimento di spesa, in cui è possibile procedere al riconoscimento del debito

Il riconoscimento dei debiti fuori bilancio è pertanto attività dell'organo consiliare in chiave non solo di sanatoria di una o più spese assunte senza rituale impegno, ma anche di verifica di assenza di pregiudizio per gli equilibri di bilancio: e obbedisce alla esigenza di valutazione discrezionale e politica circa la riconduzione in bilancio di spese non autorizzate nei documenti di programmazione che comportano una diversa modulazione in bilancio delle risorse programmate o l'utilizzo di nuove risorse. La questione è centrale e nevralgica: nel momento in cui l'ente locale assume apposita deliberazione di riconoscimento della legittimità del debito, da un lato esclude la responsabilità patrimoniale del soggetto agente, dall'altro fa sorgere in capo all'amministrazione stessa (componenti del consiglio comunale che hanno adottato la deliberazione, il responsabile del servizio interessato nonché il responsabile del servizio finanziario) la possibilità di soggiacere al giudizio della Corte dei conti⁵⁹, ai sensi dell'art. 23, comma 5, legge 289/2002 (il quale stabilisce che i provvedimenti di riconoscimento di debito posti in essere dalle amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, del d.lgs 165/2001, sono trasmessi agli organi di controllo ed alla competente Procura della Corte dei conti).

Una volta operata positivamente la valutazione preliminare e rigorosa dei presupposti su cui si fonda il riconoscimento del debito, necessita quindi che sia garantita nell'atto deliberativo, attraverso l'apprezzamento discrezionale dell'Amministrazione, trasfuso nella motivazione, la dimostrazione dell'*utilitis versio* ovvero la valutazione in concreto da parte dell'ente locale della utilità dell'opera e del servizio effettivamente realizzati dalla controparte⁶⁰, che può concretizzarsi in qualunque vantaggio e anche soltanto in un risparmio di spesa (⁶¹).

Peraltro, a differenza degli altri casi, nell'ipotesi di cui alla lettera a dell'art. 194 del Tuel, ovvero sia di sentenza esecutive di condanna, il Consiglio comunale non ha alcun margine di discrezionalità nel valutare l'an e il quantum del debito, poiché l'entità del pagamento rimane stabilita nella misura indicata dal provvedimento dell'autorità giudiziaria. Di conseguenza, il valore della delibera del Consiglio in questa fattispecie 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 esso⁶².

§ 4.1.2 VINCOLI E LIMITI DEL RICONOSCIMENTO DEL DEBITO

⁵⁹ Al riguardo, v. S. Pilato, La responsabilità nei debiti fuori bilancio, in Rivista della Corte dei conti, n.1/2003, pag. 390 e segg.

⁶⁰ Cass. 17 marzo 1994, n. 2544.

⁶¹ Cass., sez. un., 10 febbraio 1996, n. 1025

⁶² Corte dei conti, Sezione regionale Puglia, deliberazione 152/2016.

4.1.2.1 A) L'ATTIVITÀ VINCOLATA AFFERENTE IL RIGOROSO ACCERTAMENTO DEI PRESUPPOSTI OGGETTIVI

Purtuttavia, l'estrema rigidità dei presupposti oggettivi per esercitare l'azione di arricchimento senza causa nei confronti della Pubblica amministrazione, alla luce della norma contenuta nell'art. 194 del d.lgs. 267/2000, fa sì che l'accertamento della sussistenza dei presupposti, come già più volte ricordato dalla giurisprudenza contabile⁽⁶³⁾, è obbligatorio e non può essere automaticamente ed implicitamente ricondotto alla semplice adozione della deliberazione di riconoscimento, in quanto vi può essere una parte del debito non riconoscibile ai sensi dell'art. 191 comma 4 del d.lgs. n. 267/00. Come osservato dalla Suprema Corte di cassazione, il riconoscimento del debito fuori bilancio «*può avvenire solo espressamente, con apposita deliberazione dell'organo competente, e non può essere desunto anche dal mero comportamento tenuto dagli organi rappresentativi, insufficiente ad esprimere un apprezzamento di carattere generale in ordine alla conciliabilità dei relativi oneri con gli indirizzi di fondo della gestione economico-finanziaria dell'ente e con le scelte amministrative compiute*»⁽⁶⁴⁾.

Va ricordato, inoltre, che il riferimento ad opera dell'art. 194 comma 1 del TUEL ad adempimenti periodici e temporalmente cadenzati testimonia come l'adempimento in questione, in presenza dei presupposti di legge, costituisca un atto dovuto e vincolato per l'ente, in quanto consente di far emergere eventuali passività insorte nel corso dell'esercizio, in applicazione dei principi di veridicità, trasparenza e pareggio di bilancio, nonché di adottare le misure necessarie al ripristino dell'equilibrio della gestione finanziaria.

La delibera di riconoscimento di debito assolve quindi a una duplice funzione: una prettamente giuscontabilistica, in quanto finalizzata ad assicurare la salvaguardia degli equilibri di bilancio attraverso la riconduzione al sistema di bilancio di un fenomeno di rilevanza finanziaria che è maturato all'esterno di esso, con conseguente ripristino della fisiologia della fase della spesa; un'altra garantista, in quanto funzionale all'accertamento delle cause che hanno originato l'obbligo al fine dell'individuazione di eventuali responsabilità amministrativo-contabili⁶⁵.

4.1.2.1.1 SEGUE: L'ACCERTAMENTO DEI SINGOLI PRESUPPOSTI

L'operatività della norma è dunque subordinata alla duplice condizione preliminare dell'accertamento sia dell'utilità pubblica del bene acquisito in relazione alle funzioni ed ai servizi di competenza dell'ente, sia dell'arricchimento dell'ente (che corrisponde al depauperamento patrimoniale sofferto senza giusta causa dal privato contraente ai sensi dell'art. 2041 cc.). In questo contesto, la delibera consiliare ha pertanto il compito di:

- riscontrare e dimostrare che il debito rientra in una delle fattispecie tipizzate dall'art.194 del TUEL;

⁶³ cfr. Sezione Veneto delibere 156/2009/PRSP e 107/2009/PRSP

⁶⁴ Cass. civ., Sez. I, sentenza n. 24860 del 9 dicembre 2015

⁶⁵ Corte dei conti, Sezione Regionale di Controllo per la Puglia, deliberazione n. 180 del 23 ottobre 2014

- accertare e documentare puntualmente se ed in che misura sussistano i presupposti dell'utilità e dell'arricchimento;
- accertare, conseguentemente, se vi sia una parte del debito non sorretta da entrambi questi presupposti, e dunque non riconoscibile (per la quale, ai sensi dell'art. 191 comma 4 del TUEL, il rapporto obbligatorio intercorre tra il privato fornitore e l'amministratore, funzionario o dipendente che hanno consentito la prestazione in favore dell'ente);
- ricondurre l'obbligazione all'interno della contabilità e del sistema di bilancio dell'ente;
- individuare le risorse per il finanziamento;
- accertare le cause che hanno originato l'obbligo, anche al fine di evidenziare eventuali responsabilità.

4.1.2.2 B) IL VINCOLO AFFERENTE LA DOVEROSA ESCLUSIONE DEL RICONOSCIMENTO DI ALCUNE SPESE (IMPUTABILI SOLO AL FUNZIONARIO)

Una apposita, puntuale e analitica verifica deve concernere il correlato accertamento della parte del debito non sorretta da questi presupposti, e dunque assolutamente non riconoscibile.

Si tratta delle voci di spesa che non comportano alcuna utilità e arricchimento per l'ente, di cui dovranno rispondere coloro che quel danno hanno determinato⁶⁶: spese ed oneri per interessi, spese giudiziali, rivalutazione monetaria ed, in generale, maggiori oneri conseguenti a ritardato pagamento di forniture, che per l'appunto non sono minimamente riconoscibili e determinano la responsabilità erariale del funzionario.

Non c'è dubbio che nell'ipotesi in cui la delibera di riconoscimento sia stata adottata in spregio ai requisiti *ex lege*, la responsabilità fa capo all'organo deliberativo, senza possibilità di invocare -data la competenza specifica ed esclusiva dell'organo consiliare in materia- l'esimente politica di cui all'art. 1, comma 1- ter della legge 20/1994.

§ 4.2 LE CONSEGUENZE E GLI EFFETTI DEL MANCATO RICONOSCIMENTO DI DEBITO

§ 4.2.1 A) MANCATO RICONOSCIMENTO DI DEBITO ED EVOCAZIONE IN GIUDIZIO DEL FUNZIONARIO DA PARTE DEL TERZO

Per converso, il mancato riconoscimento rileva ai fini della imputabilità della condotta del funzionario all'ente locale. La previsione dell'art 191, comma 4 D.lgs. 18.08.2000, n. 167 (a mente del quale in caso di acquisizione di beni e servizi in assenza di preventivo impegno di spesa in contabilità, da assumere nel rispetto delle procedure di cui ai commi 1,2 e 3 della medesima norma, *“il rapporto obbligatorio intercorre, ai fini della controprestazione e per la parte non riconoscibile ai sensi dell'art 194, comma 1, lett e, tra il privato fornitore e l'amministrazione, funzionario o dipendente che hanno consentito la fornitura. Per le esecuzioni reiterate o continuative detto effetto*

⁶⁶ Corte dei conti, App. I, 7.5.2012, n. 238.

si estende a coloro che hanno reso possibili le singole prestazioni”) determina, in pratica, una interruzione immediata, imposta *ex lege* in presenza delle richiamate violazioni di legge, del rapporto di immedesimazione organica tra *l’amministrazione, funzionario o dipendente che hanno consentito la fornitura* e l’ente in nome e per conto del quale hanno agito⁶⁷.

La mancata formazione del vincolo contrattuale nei confronti dell’ente recherà con sé, come effetto, l’imputabilità del rapporto negoziale al funzionario, nei cui confronti il terzo potrà esperire un’azione diretta ad accertare l’eventuale inadempimento contrattuale, mentre nei confronti dell’ente non sarà, quindi, ravvisabile alcun valido presupposto essenziale per validamente incardinare nei confronti dello stesso il rimedio contrattuale, né tantomeno l’azione a titolo di ingiustificato arricchimento ex art 2041 cc.

§ 4.2.2 B) MANCATO RICONOSCIMENTO ED EVOCAZIONE IN GIUDIZIO DELL’AMMINISTRAZIONE ?

La rigorosa valutazione dei presupposti di fatto per l’adozione della delibera di riconoscimento del debito fuori bilancio vale ad escludere l’esperibilità dell’azione ex art 2041 cc, per ingiustificato arricchimento nei confronti della P.A. mancando, in tal caso, il requisito della sussidiarietà. Tale ultima azione, infatti, in quanto meramente residuale, può essere fatta valere solo ed esclusivamente allorquando il soggetto “impoverito”⁶⁸ non abbia altro rimedio per ripristinare l’equilibrio turbato dall’ingiustificata prestazione e conseguente indebito arricchimento fruito dal destinatario della stessa⁶⁹.

§ 4.2.3 C) MANCATO RICONOSCIMENTO ED AMMISSIBILITA’ DELL’AZIONE SURROGATORIA DA PARTE DEL PRIVATO NEI CONFRONTI DELL’ENTE LOCALE ?

Una parte della dottrina ha comunque sostenuto *l’ammissibilità interpretativa di un sistema trilaterale complesso di tutela, che deriva dall’esperibilità dell’azione speciale ex art. 191 T.U.E.L. (da parte del privato-impoverito verso il funzionario); dell’azione generale ex art. 2041 c.c. da parte non del privato impoverito (per difetto di sussidiarietà), ma del funzionario verso l’ente locale; dell’azione in via surrogatoria ex art. 2900 c.c. da parte del privato-impoverito verso l’ente locale*⁷⁰.

⁶⁷ F.Capalbo, I debiti fuori bilancio alla luce delle più recenti pronunce delle sezioni di controllo della corte dei conti, in www.lexitalia.it

⁶⁸ F.Capalbo, I debiti fuori bilancio alla luce delle più recenti pronunce delle sezioni di controllo della corte dei conti, in www.lexitalia.it

⁶⁹ Cfr. Cass. 17550/2009.

⁷⁰ V. Cingano, L’indennizzo per l’arricchimento senza causa conseguito dall’ente locale, *Danno e Resp.*, 2017, 5, 539

Come si è visto, in caso di fornitura richiesta al di fuori della procedura prescritta nell'art. 191 T.U.E.L., l'amministratore (o il funzionario), che abbia agito, non è più legato dal rapporto di immedesimazione organica con l'ente pubblico; ne consegue che gli atti di acquisizione di beni e servizi effettuati in via illegittima non sono riconducibili all'ente locale e che il terzo contraente è titolare di una azione diretta e personale contro il funzionario (o l'amministratore) che abbia autorizzato la spesa fuori bilancio.

Sulla base delle anzidette coordinate ,ed alla luce delle conclusioni cui era pervenuta la Corte costituzionale nel sistema previgente al Tuel ⁷¹, si è ritenuto , pertanto, che *Il funzionario (o l'amministratore), a sua volta, se convenuto dal fornitore -terzo contraente- può agire nei confronti dell'ente locale, ex art. 2041 c.c., purché sussistano le condizioni che legittimino questo tipo di azione. Il terzo contraente privato è legittimato ad agire contro l'ente locale solo in via surrogatoria ex art. 2900 c.c., sostituendosi all'amministratore (o al funzionario) suo debitore rimasto inerte*⁷².

Peraltro , va sottolineato in senso contrario che la Corte di cassazione ⁷³ ha escluso l'ammissibilità della esperibilità dell'azione ex art. 2041 c.c. da parte del funzionario verso l'ente locale per il recupero dell'arricchimento rilevando che, ove si ammettesse l'azione di indebito arricchimento nei confronti della p.a. da parte del funzionario (o dell'amministratore), che non abbia osservato per l'impegno di spesa fuori bilancio le prescritte procedure, si svuoterebbe ,in relazione al valore sostanziale assunto dal principio di legalità , la stessa ratio della normativa che giustifica la responsabilità esclusiva degli stessi.

§5. IL TEMPO DELL'ATTO DI RICONOSCIMENTO DEL DEBITO

Le caratteristiche piu' sopra descritte dell'atto di riconoscimento del debito si palesano anche sotto il profilo temporale: il riconoscimento dei debiti fuori bilancio dei quali sia riconosciuta la legittimità con deliberazione consiliare adottata ai sensi dell'art. 194, primo comma e 193, terzo comma, del Tuel, mette in evidenza la stretta connessione della delibera di riconoscimento dei debiti fuori bilancio a quella di salvaguardia degli equilibri, e risponde all'evidente constatazione che i debiti fuori bilancio per la loro natura possono determinare gravi squilibri nel bilancio . Alla luce di ciò, la Sezione Autonomie della Corte dei conti ha sottolineato come "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

⁷¹ Corte cost. 24 ottobre 1995, n. 446 su cui cfr Tiziano Tessaro, "Il D.Lgs.vo 77/1995, le sue recenti modifiche e le procedure di spesa", in "Comuni d'Italia", n. 5/1998;

⁷² V. Cingano ,L'indennizzo per l'arricchimento senza causa conseguito dall'ente locale ,*Danno e Resp.*, 2017, 5, 539

⁷³ n. 9447/2010

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 unico⁷⁴.

La normativa richiamata (e segnatamente l'art. 194, comma 1, del Dlgs. n. 267/00, che nella vigente formulazione, dispone che *“con Deliberazione consiliare di cui all'art. 193, comma 2, o con diversa periodicità stabilita dai Regolamenti di contabilità, gli Enti Locali riconoscono la legittimità dei debiti fuori bilancio”*) impone infatti una verifica necessaria al 31 luglio di ciascun anno, pur facendo salva, in aggiunta a quella inderogabile, la *“... diversa periodicità stabilita dai Regolamenti di contabilità”*. Peraltro, circa il tempo dell'atto di riconoscimento del debito, sussistono alcune questioni interpretative su cui vale la pena soffermarsi *funditus*.

§ 5.1 A) TEMPESTIVITA' DEL RICONOSCIMENTO DEI DEBITI FUORI BILANCIO E MECCANISMI ELUSIVI CONSEGUENTI AL LORO RICONOSCIMENTO TARDIVO

Il mancato rispetto del principio di tempestività in esame può causare in primo luogo non marginali problemi di contabilizzazione dei saldi rilevanti ai fini dell'osservanza dei vincoli di finanza pubblica. La questione è stata oggetto della pronuncia n. 11 del 29 marzo 2018 della Corte dei conti, Sezione Riunite, la quale, dopo aver chiarito che il concetto di *“elusione”* deve essere riferito alla *“causa reale”* dell'operazione economica complessivamente realizzata, dando rilevanza determinante al presunto *“intento oggettivamente unico”* perseguito, pone in evidenza come il ritardo con il quale il Comune ha proceduto al riconoscimento dei debiti fuori bilancio emersi nell'ultimo periodo del 2015 e nel 2016 rappresenta un elemento oggettivamente probante ai fini della valutazione della fattispecie di elusione contestata: includendo una ripartizione non consentita in più esercizi dei debiti negoziati con i fornitori, il ritardato riconoscimento dei debiti nel 2016 ha generato una violazione del saldo obbiettivo del finanza pubblica. La pronuncia fa riferimento alla circostanza afferente la nuova formulazione dell'art. 183, comma 5, del Tuel (a mente del quale l'impegno deve essere registrato in bilancio *“... quando l'obbligazione è perfezionata con imputazione all'esercizio in cui viene a scadenza.”*): in particolare, in relazione ai debiti fuori bilancio, che costituiscono obbligazioni perfezionate e scadute ma non registrate in bilancio tempestivamente ai sensi dell'art. 183 del Tuel, viene in rilievo il Principio della contabilità finanziaria 9.1, dell'Allegato n. A/2 del Dlgs. n. 118/11, il quale dispone testualmente che *“l'emersione di debiti assunti dall'Ente e non registrati quando l'obbligazione è sorta comporta 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. 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”*. La spalmatura del debito in più esercizi operato dal Comune, oltre a violare il principio suddetto, può cagionare pertanto l'elusione dei vincoli di finanza pubblica, in quanto gli accordi di rateizzazione riguardano i soli tempi di pagamento ed hanno effetto esclusivamente sulla cassa.

⁷⁴ delibera 21/2018

Il principio è stato ulteriormente precisato dalla Sezione Autonomie che ha sottolineato come “Gli impegni di spesa per il pagamento dei debiti fuori bilancio riconosciuti e già scaduti devono essere imputati all’esercizio nel quale viene deliberato il riconoscimento. Per esigenze di sostenibilità finanziaria, con l’accordo dei creditori interessati, è possibile rateizzare il pagamento dei debiti riconosciuti in tre anni finanziari compreso quello in corso, ai sensi dell’art. 194, comma 2, del TUEL, a condizione che le relative coperture, richieste dall’art. 193, comma 3, siano puntualmente individuate nella delibera di riconoscimento, con conseguente iscrizione, in ciascuna annualità del bilancio, della relativa quota di competenza secondo gli accordi del piano di rateizzazione convenuto con i creditori”⁷⁵.

Peraltro, secondo l’impostazione data, “Nel caso in cui manchi un accordo con i creditori sulla dilazione di pagamento, la spesa dovrà essere impegnata ed imputata tutta nell’esercizio finanziario in cui il debito scaduto è stato riconosciuto, con l’adozione delle conseguenti misure di ripiano”.

§ 5.2 B) LA POSSIBILITÀ DI PAGARE DEBITI FUORI BILANCIO SCATURENTI DA SENTENZE ESECUTIVE IN ASSENZA DI PREVIO RICONOSCIMENTO IN CONSIGLIO COMUNALE

In secondo luogo, c’è da chiedersi se la procedura di riconoscimento assolve o meno ad una funzione meramente ricognitiva: la questione concerne in altri termini la possibilità o meno, per gli enti locali, di procedere in via diretta al pagamento dei debiti fuori bilancio, in special modo di quelle derivanti da sentenze esecutive (art. 194 lett. a) Tuel), prescindendo dalla procedura del previo riconoscimento in sede consiliare.

Un primo indirizzo giurisprudenziale propende palesemente per la natura dichiarativa dell’atto di riconoscimento, in cui l’assenza di profili di discrezionalità in capo all’ente comporta l’obbligo di procedere senza indugio all’effettivo pagamento, prescindendo dal previo riconoscimento consiliare⁷⁶. Secondo le Sezioni Riunite, «*il riconoscimento del debito fuori bilancio derivante da un provvedimento giurisdizionale esecutivo, a differenza delle altre ipotesi elencate dal legislatore alle lettere da b) ad e), non lascia alcun margine di apprezzamento discrezionale al Consiglio Comunale*», il quale non è legittimato a vagliare l’an e il quantum dell’obbligazione pecuniaria, «*non potendo, in ogni caso, impedire il pagamento del relativo debito*».⁷⁷

⁷⁵ delibera 21/2018

⁷⁶ Cfr. Corte dei conti, Sez. controllo FVG, del. 6/2005; SS.RR. controllo Sicilia n. 2/2005 e Sez. controllo Sardegna n. 12/2006. Con la deliberazione n. 73/2018/PAR del 22 marzo 2018 la Sezione Regionale di Controllo per la Liguria ha sottolineato come «*in questo caso, l’obbligazione debitoria si impone all’ente “ex se”, in virtù della forza imperativa dell’atto proveniente dal giudice che vincola chiunque, e quindi tanto un soggetto privato quanto un’Amministrazione pubblica, ad osservarlo ed eseguirlo (articolo 2909 del codice civile)*»: in altri termini, trattandosi di obbligazioni che «*si perfezionano senza il concorso della volontà dell’amministrazione*», l’ente locale «*è tenuto a saldare detti debiti effettuandone il pagamento, indipendentemente da qualsivoglia manifestazione di giudizio in ordine alla loro legittimità, che è già implicita nella fonte da cui promanano*».

⁷⁷ Sezioni Riunite della Corte dei Conti per la Regione siciliana in sede consultiva, deliberazione n. 2 del 11 marzo 2005: da cui discende la conseguenza, di ordine pratico, che l’organo amministrativo, una volta accertata l’esistenza del provvedimento giurisdizionale esecutivo, può procedere al relativo pagamento «*anche prima della deliberazione consiliare di riconoscimento (che, è opportuno ripetere, non potrebbe in alcun modo impedire l’avvio delle procedure esecutive per l’adempimento coattivo del debito)*».

Un diverso indirizzo maggioritario impone, sempre e comunque, il previo riconoscimento del debito da parte del consiglio comunale, al fine di consentirne, poi, l'effettivo pagamento, nei casi in cui manchi, naturalmente, un preventivo impegno di spesa assunto: in caso, dunque, di spese che fuoriescano dalle procedure rituali, occorre in ogni caso il riconoscimento in sede consiliare. La giurisprudenza della Corte⁷⁸, ha quindi ribadito che il riconoscimento consiliare del debito deve necessariamente avvenire prima del pagamento, in quanto l'articolo 194 del Tuel richiede e presuppone una previa valutazione, specifica e concreta, da parte del Consiglio comunale⁷⁹. E ciò in quanto l'attività gestionale, affidata dalla legge ai dirigenti, rappresenta espressione di un momento necessariamente successivo e, quindi, inevitabilmente consequenziale rispetto alla decisione dell'Organo cui è intestata la responsabilità politica dell'azione amministrativa: la fase gestionale, di natura prevalentemente esecutiva, non potrebbe dunque validamente allocarsi in un segmento temporale anteriore rispetto all'attività decisionale del Consiglio, senza che ne risulti sovvertita la fondamentale distinzione tra attività di indirizzo politico ed attività gestionale. Anche laddove il pagamento sia imposto, come nel caso delle sentenze esecutive contemplato dalla lett. a), le procedure esecutive ai danni di una p.a. non possono essere intraprese prima del passaggio di 120 gg dalla notifica del titolo esecutivo, ai sensi dell'art. 14 d.l. 31.12.1996 n. 669, tale cioè da consentire, in modo sufficientemente ampio, l'espletamento degli adempimenti di cui all'art. 194 e la riconduzione della spesa al bilancio⁸⁰. La Sezione delle Autonomie, con la deliberazione 28.03.2018 n. 4, ha da ultimo precisato che «la procedura da seguire per ricondurre nella contabilità dell'Ente i debiti fuori bilancio consiste nel riconoscimento, in via esclusiva e non delegabile, da parte dell'organo consiliare di quest'ultimo che, con apposita delibera, accerta o autorizza la riconducibilità del debito ad una delle fattispecie previste dal legislatore, le cause della sua formazione e le eventuali responsabilità, individuando, quindi, le risorse necessarie per provvedere al relativo pagamento», sottolineando inoltre come «*la copertura del debito avvenga con il riconoscimento di legittimità, in qualsiasi momento questo si determini*»: ciò vale anche per le sentenze esecutive, essendo il consiglio l'unico organo competente a poter disporre il pagamento.

§ 5.3 C) LA POSSIBILITÀ DI DISPORRE PAGAMENTI PER “LE OBBLIGAZIONI DERIVANTI DA PROVVEDIMENTI GIURISDIZIONALI ESECUTIVI” DURANTE L’ESERCIZIO PROVVISORIO

In terzo luogo, la giurisprudenza contabile ha evidenziato che l'articolo 163 del Tuel, come modificato dal d.lgs. 126/2014, consente la possibilità di disporre pagamenti per “le obbligazioni derivanti da provvedimenti giurisdizionali esecutivi” durante l'esercizio provvisorio⁸¹, ancorché tuttavia solo a seguito del preventivo riconoscimento del debito da parte dell'Organo consiliare⁸².

§ 5.4 D) LE CONSEGUENZE DELLA VIOLAZIONE DEL PRINCIPIO

⁷⁸ Corte dei conti, sezione controllo Campania, deliberazione 236/2015.

⁷⁹ Corte dei conti, sez. controllo Campania, del. n. 15/2013; sez. controllo Sicilia, del. 177/2015.

⁸⁰ Corte dei conti, sez. controllo Puglia, n. 9/2012.

⁸¹ Corte dei conti, sez. controllo Sicilia, del. n. 18/2016.

⁸² Corte dei conti, sez. controllo Sicilia, del. n. 80/2015.

La violazione del principio di tempestività è espressamente contemplata dal legislatore, determinando conseguenze dissolutorie ove non si provveda al finanziamento dei debiti fuori bilancio: infatti, ai sensi dell'art 193, c. 4, *la mancata adozione dei provvedimenti di riequilibrio resi necessari anche per il ripiano degli eventuali debiti fuori bilancio è equiparata ad ogni effetto alla mancata approvazione del bilancio di previsione di cui all'art. 141, con applicazione della procedura prevista dal c. 2 del medesimo articolo.*

Qualora l'ente non possa far validamente fronte a debiti fuori bilancio con le modalità previste dagli artt. 193 e 194, versa in stato di dissesto finanziario (art. 244 Tuel), in questo caso trattandosi di squilibri strutturali del bilancio in grado di provocare il dissesto finanziario, l'Ente può ricorrere, con deliberazione consiliare alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale prevista dall'art. 243-bis del Tuel".

§6. LE MODALITÀ DI FINANZIAMENTO DEI DEBITI FUORI BILANCIO

Una diversa –ancorchè connessa- questione concerne le modalità di finanziamento del debito oggetto di riconoscimento: in primo luogo, è possibile provvedere alla copertura del debito fuori bilancio mediante l'applicazione dell'avanzo di amministrazione disponibile nel pieno rispetto dei presupposti previsti dall'articolo 187 del Tuel, secondo il quale *"la quota libera dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, accertato ai sensi dell'art. 186 e quantificato ai sensi del comma 1, può essere utilizzato con provvedimento di variazione di bilancio [...] per la copertura dei debiti fuori bilancio [...]"; il comma 3 bis, aggiunge che "l'avanzo di amministrazione non vincolato non può essere utilizzato nel caso in cui l'ente si trovi in una delle situazioni previste dagli articoli 195 e 222, fatto salvo l'utilizzo per i provvedimenti di riequilibrio di cui all'articolo 193"*⁸³.

In secondo luogo, circa la possibilità di procedere alla copertura del debito mediante l'assunzione del mutuo, le Sezioni riunite in sede di controllo della Corte dei conti, con la deliberazione n. 13/2016, hanno chiarito che sono finanziabili con mutuo i debiti fuori bilancio derivanti da procedure espropriative – oltre ovviamente all'indennità di esproprio – relativamente alle somme eventualmente liquidate, con il provvedimento conclusivo, per rivalutazione monetaria e interessi fino al deposito della sentenza – ugualmente qualora il procedimento ablatorio si concluda con provvedimento o accordo tra le parti. In particolare, rivalutazione monetaria ed interessi sono da considerare come parte integrante del corrispettivo globalmente e concretamente determinato, dovuto al creditore dell'ente espropriante per l'acquisizione al proprio patrimonio del bene espropriato. Diversamente, non sono qualificabili come spesa di investimento gli interessi moratori che, dunque, devono essere esclusi dalla copertura finanziaria attraverso mutuo.

Al fine della elencazione delle fonti di finanziamento cui può farsi, a tal uopo, ricorso, si può sottolineare come: *"...possono essere utilizzate le seguenti risorse nell'ordine di priorità indicato :*
a) riduzione di spese correnti o utilizzo di nuove entrate, per le quali l'ente può modificare le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza; b) applicazione dell'eventuale avanzo di

⁸³ Corte dei conti, Sez. controllo Lombardia, del. n. 77/2016.

amministrazione disponibile; c) utilizzo di disponibilità derivanti dall'adozione di un piano triennale di riequilibrio di cui all'art. 193 c. 3; d) vendita di beni del patrimonio disponibile con riferimento a squilibri di parte capitale; e) contrazione di mutuo passivo esclusivamente per spese di investimento".⁸⁴

In particolare , pero', per i proventi di cui alla indicata lett d), derivanti alla vendita di beni del patrimonio disponibile, non è superfluo sottolineare che secondo quanto previsto dalla legge 24 dicembre 2012 n. 228 art. 1 comma 444, a decorrere dal 1 gennaio 2013, questi possono "essere destinate esclusivamente alla copertura di spese di investimento ovvero, in assenza di queste o per la parte eccedente per la riduzione del debito".

§7. DIFFERENZE ED ANALOGIE CON ALTRI ISTITUTI

§ 7.1 A) DEBITI FUORI BILANCIO E NEGOZI TRANSATTIVI

Un altro evento potenzialmente lesivo degli equilibri di bilancio – ma che deve essere tenuto distinto dai debiti fuori bilancio - è rappresentato dalle transazioni concluse dall'Ente, ai sensi dell'art. 1965 c.c..

§ 7.1.1 LA DIFFERENZA TRA TRANSAZIONI E DEBITI FUORI BILANCIO

Va nuovamente sottolineato che le fattispecie di debito fuori bilancio, analiticamente indicate nell'articolo 194, comma 1, del d.lgs. 267/2000, devono considerarsi tassative e non suscettibili di estensione ad altre tipologie di spesa, in considerazione della "...natura eccezionale di detta previsione normativa finalizzata a limitare il ricorso ad impegni non derivanti dalla normale procedura di bilancio...". Il principio contabile n. 2, lett. f), adottato dall'Osservatorio presso il Ministero dell'Interno in data 12 marzo 2008, prevede, al punto 104, che "gli accordi transattivi non sono previsti tra le ipotesi tassative elencate all'articolo 194 del Tuel e non sono equiparabili alle sentenze esecutive di cui alla lettera a) del comma 1 del citato articolo". Precisa, inoltre, il punto 104 che la fattispecie degli accordi transattivi non può essere ricondotta al concetto di debito fuori bilancio e che gli accordi transattivi presuppongono la decisione dell'Ente di pervenire ad un accordo con la controparte, per cui è possibile per l'Ente "definire tanto il sorgere dell'obbligazione quanto i tempi dell'adempimento. In ogni caso tale decisione è assunta sulla base di una motivata analisi di convenienza per l'ente di addivenire alla conclusione dell'accordo". Più dettagliatamente in ordine alla transazione (art. 1965 c.c. e ss.) la Corte dei conti ha stabilito che: «la Sezione non può che limitarsi a ribadire l'ormai consolidato orientamento contrario alla riconducibilità delle transazioni alla fattispecie di cui alla lettera 'A' dell'articolo 194 Tuel. Secondo la costante giurisprudenza, infatti, l'elencazione contenuta nella predetta norma ha, come detto, carattere tassativo, sicché non è possibile riconoscere debiti fuori bilancio che non rientrano nelle tipologie individuate: l'accordo transattivo non può essere ricondotto al concetto di sopravvenienza passiva e dunque alla nozione

⁸⁴ Corte dei conti ,sezione regionale di controllo Piemonte, pronuncia n. 354/2013

di debito fuori bilancio sottesa alla disciplina in questione. Gli accordi transattivi, infatti, presuppongono la decisione dell'Ente di pervenire ad un accordo con la controparte, per cui è possibile prevedere, da parte del Comune, tanto il sorgere dell'obbligazione quanto i tempi per l'adempimento. Pertanto, con riferimento agli accordi transattivi l'Ente può attivare le ordinarie procedure contabili di spesa, rapportando ad esse l'assunzione delle obbligazioni derivanti dagli accordi stessi⁸⁵. Ciò che difetta nelle transazioni rispetto alle ipotesi di cui all'art. 194 TUOEL è la riconducibilità al concetto chiave di sopravvenienza passiva, in quanto l'ente ben può prevedere sia il sorgere dell'obbligazione che le modalità adempitive. Pertanto, nell'ambito delle fattispecie normative di riconoscimento dei debiti fuori bilancio, non può considerarsi incluso l'istituto contrattuale della transazione⁸⁶.

§ 7.1.2 LA COMPETENZA ALLA ADOZIONE DELLE TRANSAZIONI

A differenza dei debiti fuori bilancio (chiaramente riconducibili al concetto di sopravvenienza passiva in quanto, in assenza di una specifica previsione nel bilancio di esercizio in cui i debiti si manifestano, esse prescindono necessariamente da un previo impegno di spesa), gli accordi transattivi presuppongono la decisione dell'ente di pervenire ad un accordo con la controparte, per cui è possibile prevedere, da parte del Comune, tanto il sorgere dell'obbligazione quanto i tempi per l'adempimento.

Ne deriva che l'ente locale, in tali casi, si trova nelle condizioni (ed ha l'obbligo) di attivare le normali procedure contabili di spesa (stanziamento, impegno, liquidazione e pagamento) previste dall'art. 191 del Tuel e di correlare ad esse l'assunzione delle obbligazioni derivanti dagli accordi transattivi. Qualora ricorrano ipotesi transattive che comportino il finanziamento di operazioni contrattuali in più esercizi finanziari, la competenza a provvedere spetterà al Consiglio comunale che, ai sensi dell'articolo 42, comma 2 lett. i) del TUEL, adotta qualsiasi atto che comporti l'assunzione, da parte del Comune, di "...spese che impegnino i bilanci per gli esercizi successivi, escluse quelle relative alle locazioni di immobili ed alla somministrazione e fornitura di beni e servizi a carattere continuativo..."⁸⁷.

§ 7.1.3 I PRINCIPI VALEVOLI IN TEMA DI TRANSAZIONI

In proposito occorre affermare i seguenti principi:

- i limiti del ricorso alla transazione da parte degli Enti pubblici sono quelli propri di ogni soggetto dell'ordinamento giuridico, e cioè la legittimazione soggettiva e la disponibilità dell'oggetto, e quelli specifici di diritto pubblico, e cioè la natura del rapporto tra privati e pubblica Amministrazione. Sotto quest'ultimo profilo va ricordato che, nell'esercizio dei propri poteri

⁸⁵ Corte dei conti, sez. Piemonte, delibere n. 383 del 12.11.2013 e n. 4 del 11.05.2007, nonché Sezione Calabria, delibera n. 406 del 3.08.2010.

⁸⁶ Corte dei conti, sez. Umbria, del. n. 123/2015; sez. Lombardia, del. n. 181/2017.

⁸⁷ Corte conti, sez. Piemonte, del. n. 345/2013 e sez. Puglia, del. n. 181/2013.

pubblicistici, l'attività degli Enti territoriali è finalizzata alla cura concreta di interessi pubblici e quindi alla migliore cura dell'interesse intestato all'Ente. Pertanto, i negozi giuridici conclusi con i privati non possono condizionare l'esercizio del potere dell'Amministrazione pubblica sia rispetto alla miglior cura dell'interesse concreto della comunità amministrata, sia rispetto alla tutela delle posizioni soggettive di terzi, secondo il principio di imparzialità dell'azione amministrativa;

- la scelta se proseguire un giudizio o addivenire ad una transazione e la concreta delimitazione dell'oggetto della stessa spetta all'Amministrazione nell'ambito dello svolgimento della ordinaria attività amministrativa e come tutte le scelte discrezionali non è soggetta a sindacato giurisdizionale, se non nei limiti della rispondenza delle stesse a criteri di razionalità, congruità e prudente apprezzamento, ai quali deve ispirarsi l'azione amministrativa. Uno degli elementi che l'Ente deve considerare è sicuramente la convenienza economica della transazione in relazione all'incertezza del giudizio, intesa quest'ultima in senso relativo, da valutarsi in relazione alla natura delle pretese, alla chiarezza della situazione normativa e ad eventuali orientamenti giurisprudenziali;
- ai fini dell'ammissibilità della transazione è necessaria l'esistenza di una controversia giuridica (e non di un semplice conflitto economico), che sussiste o può sorgere quando si contrappongono pretese confliggenti di cui non sia possibile a priori stabilire quale sia giuridicamente fondata. Di conseguenza il contrasto tra l'affermazione di due posizioni giuridiche è la base della transazione in quanto serve per individuare le reciproche concessioni, elemento collegato alla contrapposizione delle pretese che ciascuna parte ha in relazione all'oggetto della controversia. Si tratta di un elemento che caratterizza la transazione rispetto ad altri modi di definizione della lite; la transazione è valida solo se ha ad oggetto diritti disponibili (art 1966, co 2 c.c.) e cioè, secondo la prevalente dottrina e giurisprudenza, quando le parti hanno il potere di estinguere il diritto in forma negoziale. È nulla, infatti, la transazione nel caso in cui i diritti che formano oggetto della lite siano sottratti alla disponibilità delle parti per loro natura o per espressa disposizione di legge;
- requisito essenziale dell'accordo transattivo disciplinato dal codice civile (artt. 1965 e ss. C.c.) è, in forza dell'art 1321 dello stesso codice, la patrimonialità del rapporto giuridico; - inoltre, come affermato dalla giurisprudenza civile (cfr., ex multis, Cass. 6 maggio 2003 n. 6861⁸⁸), costituisce transazione solo quell'accordo che cade su un rapporto che, oltre a presentare, almeno nell'opinione delle parti, carattere di incertezza, è contrassegnato dalla reciprocità delle concessioni. Oggetto della transazione, quindi, non è il rapporto o la situazione giuridica cui si riferisce la discordante valutazione delle parti, ma la lite cui questa ha dato luogo o possa dar luogo e che le parti stesse intendono eliminare mediante reciproche concessioni. Quanto ai termini (soggetto e oggetto) del contratto di transazione va ancora rammentato che i soggetti devono essere dotati non solo di capacità giuridica ma devono avere anche la legittimazione intesa come potere di agire in ordine ai rapporti sui quali incide la transazione. Sotto questo profilo vengono

⁸⁸ Corte dei conti, sez. controllo Umbria, del. n. 123/2015; sez. controllo Lombardia, del. n. 181/2017.

in rilievo per gli enti pubblici le procedure che prevedono le modalità di formazione ed espressione della volontà amministrativa⁸⁹.

§ 7.2 B) DEBITI FUORI BILANCIO ED ARMONIZZAZIONE: IL PARALLELISMO TRA L'ESERCIZIO DELL'ATTIVITA' CONSULTIVA DA PARTE DELL'ORGANO DI REVISIONE NELLE FATTISPECIE POTENZIALMENTE VIOLATIVE DEL PRINCIPIO DI EQUILIBRIO FINANZIARIO E NELLA COSTITUZIONE DEI FONDI ACCANTONATI PREVISTI DALLA NORMATIVA

Le considerazioni che precedono consentono di trarre utili indicazioni ,tracciando importanti parallelismi tra istituti dettati in chiave di tutela di valori finanziari scaturenti dalle procedure di spesa : cio' in quanto in quanto *«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»* (⁹⁰).

Piu' specificamente , è possibile osservare come per alcune materie “ calde”, il legislatore appronta una tutela ,per così dire, preventiva e una successiva, a consuntivo .

In molti di questi casi finora trattati, come nel caso delle transazioni, dei debiti fuori bilancio, delle delibere in tema di organizzazione dei servizi pubblici locali, si assiste alla previsione da parte del legislatore – oltreché di istituti che sterilizzano in via cautelare gli effetti pregiudizievoli sul bilancio - di pareri obbligatori dell'organo di revisione (art. 239 Tuel), in ragione del potenziale vulnus agli equilibri di bilancio che l'adozione dell'atto deliberativo di riconoscimento del debito comporta. Le ipotesi contemplate dalla norma dell'art. 194 del Tuel appaiono quindi il *pendant* a valle degli analoghi istituti che il legislatore dell'armonizzazione ha contemplato per sterilizzare i rischi derivanti da eventi pregiudizievoli degli equilibri di bilancio .Si tratta quindi di fattispecie strettamente collegate peraltro alla individuazione di fondi che hanno formato oggetto di previsione

⁸⁹ La giurisprudenza della Corte dei conti (Sez. Lombardia, deliberazione n. 396/2015) ha precisato che l'accordo concluso a seguito di una procedura di negoziazione assistita da uno o più avvocati, introdotta dal d.l. 132/2014 e che si inserisce nel più ampio quadro dei mezzi di risoluzione alternativa delle controversie (c.d. alternative dispute resolution) ossia degli strumenti atti a consentire una composizione stragiudiziale delle liti con finalità deflattive del contenzioso giudiziario, al pari di ogni altro accordo transattivo, non può essere ricondotto al concetto di sopravvenienza passiva e dunque alla nozione di debito fuori bilancio. In determinate materie la procedibilità della domanda giudiziale è subordinata al previo esperimento della predetta procedura, consistente nell'invito rivolto all'altra parte di stipulare una convenzione di negoziazione assistita. La cooperazione concordata per effetto della predetta convenzione può pertanto portare alla conclusione di un accordo che compone la controversia fra le parti e a cui l'articolo 5, comma 1, del d.l. 132/2014 attribuisce l'efficacia di titolo esecutivo per l'iscrizione dell'ipoteca giudiziale. Come confermato dalla dottrina processualciviltistica, tale accordo, in quanto rimesso alla disponibilità delle parti che consensualmente decidono di comporre e regolare i rispettivi interessi senza rimettersi alla decisione di un terzo, può essere ricondotto funzionalmente al contratto di transazione. L'espletamento della procedura di negoziazione assistita, qualora abbia buon esito, consenta infatti al debitore di concordare e quindi di prevedere i tempi e i modi della prestazione dovuta allo stesso modo della transazione, rimanendone pertanto escluso quel carattere di sopravvenienza passiva che legittima il riconoscimento del debito fuori bilancio.

⁹⁰ Corte dei conti, Sezione Regionale di Controllo per la Lombardia, deliberazione n. 326 del 22 novembre 2017

da parte della normativa contabile: in particolare, il Fondo per la perdita degli organismi partecipati, o il Fondo rischi per contenziosi.

La normativa ha assegnato pertanto specifici oneri in capo all'organo di revisione sia in occasione del verificarsi patologico della situazione, sia ancor prima in occasione del momento della costituzione -con funzione cautelativa -del relativo fondo.

Non a caso infatti, se ,come si è visto, è richiesta la necessaria formulazione del parere da parte dell'organo di revisione in occasione della adozione della delibera di riconoscimento del debito fuori bilancio, per ciò che concerne il profilo afferente la costituzione del fondo per i rischi derivanti da contenzioso, la Sezione delle Autonomie con deliberazione n. 14/2017/Inpr contenente "Linee di indirizzo per la relazione dei revisori dei conti dei comuni, delle città metropolitane e delle province sui bilanci di previsione 2017-2019 per l'attuazione dell'art. 1 comma 166 e seguenti della legge 23 dicembre 2005 n. 266", ha evidenziato come "particolare attenzione deve essere riservata alla quantificazione degli altri accantonamenti a fondi, ad iniziare dal Fondo contenzioso, legato a rischi di soccombenza su procedure giudiziarie in corso. Risulta essenziale procedere ad una costante ricognizione e all'aggiornamento del contenzioso formatosi per attestare la congruità degli accantonamenti, che deve essere verificata dall'Organo di revisione".

Analogamente, per il fondo per le perdite da organismi partecipati , il legislatore richiede l'intervento dell'organo di revisione, quanto meno a esprimere il parere di congruità' e attendibilità' sulle specifiche previsioni di bilancio (art. 239 del Tuel).