



REPUBBLICA ITALIANA

Corte dei conti

Sezione di controllo per la Regione siciliana

Nella camera di consiglio del 18 ottobre 2022, composta dai seguenti magistrati:

Anna Luisa CARRA	Presidente
Adriana LA PORTA	Consigliere
Giuseppe GRASSO	Consigliere
Tatiana CALVITTO	Referendario
Giuseppe VELLA	Referendario- Relatore

VISTO il T.U. delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. n. 1214 del 12 luglio 1934, e successive modificazioni e integrazioni;

VISTO l'art. 23 del R.D. Lgs. 15 maggio 1946, n. 455 (Approvazione dello Statuto della Regione siciliana);

VISTO il D. Lgs. 6 maggio 1948, n. 655 (Istituzione di Sezioni della Corte dei conti Regione siciliana);

VISTO la L. 14 gennaio 1994, n. 20, (Disposizioni in materia di controllo e giurisdizione della Corte dei conti);

VISTO il D. Lgs. 18 giugno 1999, n. 200, (Norme di attuazione dello Statuto speciale della Regione siciliana, recante integrazioni e modifiche al D. Lgs. n. 655 del 1948);

VISTA la Legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3 (Modifiche al Titolo V della Parte II della Costituzione);

VISTO l'art. 7, comma 8, della Legge 5 giugno 2003, n. 131 (Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n.3);

VISTA la deliberazione n. 32/2013/SS.RR./PAR, in data 30 settembre 2013 delle Sezioni riunite per la Regione siciliana in sede consultiva;

VISTA la deliberazione n. 354/2013/PAR, in data 14 novembre 2013, della Sezione di controllo per la Regione siciliana;

VISTA la richiesta di parere della dell'Assessorato regionale dell'Economia, prot. C.d.c. n. 6437 del 09 settembre 2022;

VISTO il decreto presidenziale n. 95/2022 di nomina del relatore, referendario Giuseppe Vella;

VISTA l'ordinanza n. 88/2022 con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio;

UDITO il Magistrato relatore, referendario Giuseppe Vella
ha pronunciato la seguente

DELIBERAZIONE

sulla richiesta di parere dell'Assessorato regionale dell'Economia

PREMESSO IN FATTO

L'Assessorato regionale dell'Economia, con la richiesta sopra citata, sottopone all'attenzione della Sezione la richiesta di un parere in tema di debiti fuori bilancio.

In particolare, l'Assessorato istante chiede:

a) Se, in riferimento alle spese obbligatorie sorte negli esercizi precedenti, per le quali non era stata assicurata copertura finanziaria nell'esercizio di competenza, il loro riconoscimento debba avvenire per legge, secondo la procedura dei debiti fuori bilancio, di cui all'art.73 del D.lgs.118/2011, oppure possa effettuarsi con atto amministrativo, attingendo alle disponibilità nei capitoli nell'esercizio in cui è richiesta la variazione di bilancio necessaria per il pagamento dovuto;

b) se, con particolare riferimento ai casi su cui si debba riconoscere il debito fuori bilancio, per le fattispecie diverse da quelle elencate dall'art.73 del D.lgs.118/2011, e la necessaria copertura finanziaria debba o possa essere iscritta in bilancio con atto amministrativo, il decreto di variazione di bilancio, in presenza di sufficiente stanziamento nel capitolo, debba essere emanato necessariamente dopo il riconoscimento del debito oppure se il decreto possa precedere tale riconoscimento.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Preliminarmente va verificato se la richiesta di parere di cui trattasi presenta i necessari requisiti di ammissibilità, sia sotto il profilo **soggettivo**, con riferimento alla legittimazione dell'organo richiedente, sia sotto il profilo **oggettivo**, concernente l'attinenza del quesito posto alla materia della contabilità pubblica.

I due profili sono, difatti, contigui ma assolutamente non coincidenti.

1.1. In merito al primo profilo (ammissibilità soggettiva), preme puntualizzare che l'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003 prevede la possibilità, per le Regioni, di chiedere alle Sezioni regionali di controllo pareri in materia di contabilità pubblica, precisando che *“Analoghe richieste possono essere formulate, di norma tramite il Consiglio delle autonomie locali, se istituito, anche da Comuni, Province e Città metropolitane»*.

Nel caso di specie, la richiesta di parere proviene dall'Assessore dell'Economia e, dunque, deve ritenersi ammissibile sotto il profilo soggettivo, stante che questa Sezione ha già astrattamente riconosciuto la *legitimitas ad petendum* del singolo Assessore regionale che, in base alle peculiari norme statutarie e alla normativa di attuazione, è un organo monocratico preposto al vertice di un ramo dell'amministrazione con competenze proprie in un determinato settore di attività, oltre che componente dell'organo collegiale di governo dell'amministrazione regionale (*ex multis*, deliberazioni nn. 113/2019/PAR e 132/2020/PAR).

1.2. Passando al secondo profilo (ammissibilità oggettiva), si osserva che la Corte dei conti, con diverse deliberazioni sia della Sezione delle Autonomie (n. 5/AUT/2006; n. 3/SEZAUT/2014/QMIG) sia delle Sezioni riunite in sede di controllo (*deliberazione n. 54/CONTR/2010, emanata ai sensi dell'art. 17, comma 31, del D.L. 1 luglio 2019, n. 78, convertito dalla legge 3 agosto 2009, n. 102*), ha delineato il perimetro della funzione consultiva sulla materia della “contabilità pubblica”, precisando che la stessa coincide con il sistema di *“norme e principi che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli enti pubblici”* e che, pertanto, la funzione consultiva della Corte non può essere intesa come consulenza generale.

Ancora, con la deliberazione n. 54/CONTR/2010 sopra richiamata, le Sezioni riunite in sede di controllo, nell'esprimere principi vincolanti per le Sezioni regionali di controllo

relativamente al concetto di “contabilità pubblica”, hanno fatto riferimento ad una visione dinamica di tale accezione, che sposta *“l’angolo visuale dal tradizionale contesto della gestione del bilancio a quello inerente ai relativi equilibri”*.

Inoltre, in relazione all’ampiezza della funzione consultiva attribuita alla Corte dei conti dall’art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003, le SS.RR. non mancavano di sottolineare che la disposizione in questione conferisce alle *“Sezioni regionali di controllo non già una funzione di consulenza di portata generale, bensì limitata alla materia di contabilità pubblica. Cosicché la funzione di cui trattasi risulta, anche, più circoscritta rispetto alle “ulteriori forme di collaborazione”, di cui la medesima succitata disposizione fa menzione, che gli Enti territoriali possono richiedere “ai fini della regolare gestione finanziaria e dell’efficienza ed efficacia dell’azione amministrativa”*.

Preme precisare, inoltre, che le Sezioni regionali di controllo non possono pronunciarsi su quesiti che implicino valutazioni sui comportamenti amministrativi o attinenti a casi concreti o ad atti gestionali, già adottati o da adottare da parte dell’Ente. In tale prospettiva, si richiama il costante orientamento della Corte dei conti alla stregua del quale la funzione consultiva non può risolversi in una surrettizia modalità di co-amministrazione, rimettendo all’Ente ogni valutazione in ordine a scelte eminentemente discrezionali (*vd. ex multis, deliberazione della Sezione regionale di controllo per le Marche n. 21/2012/PAR*).

L’istanza, dunque, non può contenere fatti gestionali specifici ma ambiti e oggetti di portata generale e, ai fini dell’ammissibilità oggettiva, il parere deve, quindi, essere connotato dalla *“generalità”* ed *“astrattezza”* del quesito posto (*vd. pronuncia Sezione delle Autonomie n. 5/AUT/2006*).

Sulla scorta delle conclusioni raggiunte in sede consultiva, difatti, l’Ente non può mirare ad ottenere l’avallo preventivo, o successivo, della magistratura contabile in riferimento alla definizione di specifici atti gestionali, tenuto anche conto della posizione di terzietà e di indipendenza che caratterizza la Corte dei conti, quale organo magistratuale.

Ciò posto, sulla base dei parametri normativi e giurisprudenziali sopra richiamati, la richiesta di parere deve ritenersi ammissibile, atteso che la questione inerisce problematiche di contabilità pubblica e, precisamente, la materia dei debiti fuori bilancio.

Pertanto, nei limiti della riconduzione della richiesta a un piano di generalità e astrattezza, il Collegio procede al suo esame nel merito.

MERITO

Con il primo quesito, la questione di diritto posta all'attenzione del Collegio concerne il corretto procedimento di pagamento delle spese obbligatorie, sorte in esercizi precedenti, per le quali non è stata assicurata copertura finanziaria nell'esercizio di competenza, e sulla loro riconducibilità o meno all'istituto del debito fuori bilancio, di cui all'art.73 del D.lgs.118/2011.

La complessità della materia e l'imprescindibile lettura combinata tra le diverse norme e i correlati principi contabili, richiede una ricostruzione del quadro ordinamentale di riferimento.

In merito, l'art.73 del D.lgs.118/2011 disciplina la procedura di riconoscimento di legittimità di debito fuori bilancio delle Regione, sancendo che:

"1. Il Consiglio regionale riconosce con legge, la legittimità dei debiti fuori bilancio derivanti da:

- a) sentenze esecutive;*
- b) copertura dei disavanzi di enti, società ed organismi controllati, o, comunque, dipendenti dalla Regione, purché il disavanzo derivi da fatti di gestione;*
- c) ricapitalizzazione, nei limiti e nelle forme previste dal codice civile o da norme speciali, delle società di cui alla lettera b);*
- d) procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità;*
- e) acquisizione di beni e servizi in assenza del preventivo impegno di spesa.*

2. Per il pagamento la Regione può provvedere anche mediante un piano di rateizzazione, della durata di tre esercizi finanziari compreso quello in corso, convenuto con i creditori.

3. Qualora il bilancio della Regione non rechi le disponibilità finanziarie sufficienti per effettuare le spese conseguenti al riconoscimento dei debiti fuori bilancio, la Regione è autorizzata a deliberare aumenti, sino al limite massimo consentito dalla vigente legislazione, dei tributi, delle addizionali, delle aliquote ovvero delle maggiorazioni di aliquote ad essa attribuite, nonché ad elevare ulteriormente la misura dell'imposta regionale di cui all' art. 17, comma 1, del decreto legislativo 21 dicembre 1990, n. 398, fino a un massimo di cinque centesimi per litro, ulteriori rispetto alla misura massima consentita.

4. *Al riconoscimento della legittimità dei debiti fuori bilancio di cui al comma 1, lettera a), il Consiglio regionale o la Giunta regionale provvedono entro trenta giorni dalla ricezione della relativa proposta. Decorso inutilmente tale termine, la legittimità di detto debito si intende riconosciuta* “.

Orbene, l'articolo *de quo* disciplina lo strumento giuridico per riportare un'obbligazione giuridicamente perfezionata ed esistente all'interno della sfera patrimoniale dell'ente e del “ciclo del bilancio”, ricongiungendo debito e volontà amministrativa sul piano dell'adempimento. Il procedimento mira, quindi, da un lato, a consentire al Consiglio regionale di vagliare la legittimità del titolo medesimo (in termini di “pertinenza”, cioè inerenza alle competenze di legge attribuite all'ente, e di “continenza”, vale a dire, di esercizio delle stesse in modo conforme all'ordinamento) e di sussistenza/reperimento dei mezzi di copertura. La funzione di tale procedura è, dunque, quella di consentire a debiti sorti al di fuori della legittima procedura di spesa e di stanziamento di rientrare nella contabilità dell'ente.

Per giurisprudenza costante di questa Corte, l'elencazione delle fattispecie di riconoscimento dei debiti fuori bilancio è da considerarsi tassativa, in considerazione della natura eccezionale della relativa previsione normativa, nel caso di specie art.73 del D.lgs.118/2011, finalizzata a limitare il ricorso ad impegni non correlati a spese, previamente autorizzate, dall'organo rappresentativo della comunità di riferimento (*cfr. ex multis*, SCR Lombardia numeri 34 e 88 /2020/PAR, SRC Umbria deliberazione n. 123/2015/PAR, SRC Puglia deliberazione n. 26/2016/PAR, SRC Campania n.168/2018/PAR).

Sul tema, inoltre, il punto 9.1 dell'Allegato n. 4/2 al D.lgs. 118 del 2011 prevede 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»*.

Accanto a quelli definibili tecnicamente “debiti fuori bilancio”, si collocano, invece, le c.d. “passività pregresse” o arretrate, spese che, a differenze dei primi, riguardano debiti per cui si è proceduto a regolare impegno ma che, per fatti non prevedibili, di norma collegati alla natura della prestazione, hanno dato luogo a un maggiore debito per insufficienza dell'impegno contabile (*ex multis*, Sezione regionale di controllo per Lombardia, deliberazione n.436/2013/PAR, Sezione regionale di controllo per la Sardegna,

deliberazione n.33/2021, Sezione regionale controllo per Sicilia, deliberazione n.81/2022/PAR,).

Proprio perché le passività pregresse si pongono all'interno di una regolare procedura di spesa, esulano dalla fenomenologia del debito fuori bilancio e costituiscono, invero, debiti la cui competenza finanziaria è riferibile all'esercizio di loro manifestazione. In tali casi, lo strumento procedimentale di spesa è costituito dalla procedura ordinaria, accompagnata dalla eventuale variazione di bilancio necessaria a reperire le risorse ove queste siano insufficienti.

Proprio a tale funzione assurge il "principio di flessibilità" volto a trovare all'interno dei documenti contabili di programmazione e previsione di bilancio, la possibilità di fronteggiare agli effetti derivanti da circostanze imprevedibili e straordinarie, utilizzando strumenti ordinari, come il fondo di riserva o le variazioni di bilancio, finalizzati a garantire le risorse da impiegare a copertura delle spese relative a eventi imprevedibili e straordinari.

Preme, tra altro, puntualizzare come la previsione di un fondo per spese impreviste non esonera l'ente dal riconoscimento del debito fuori bilancio, trattandosi di un fondo "non impegnabile", idoneo a garantire adeguata copertura finanziaria della spesa da sostenere, ma non certamente finalizzato a derogare alle regole di corretta assunzione del relativo impegno di spesa, nei termini di cui al suindicato articolo 191 del TUEL (*cfr. ex multis*: Sez. delle Autonomie, del. n. 27/QM/2019; Sez. controllo Lombardia, delib. n.118/2022/PAR, Sez. controllo Liguria, del. n. 73/2018 e Sez. controllo Campania, del. n. 2/2018 in materia di costituzione di fondo contenzioso e riconoscimento di debito fuori bilancio derivante da sentenza esecutiva).

Negli stessi termini si è, peraltro, espressa (ancorché, nella diversa ipotesi di un contenzioso pendente) la Commissione ARCONET, secondo cui "*...In assenza dell'obbligazione perfezionata, la costituzione di fondi spese o rischi futuri, è diretta a garantire la formazione di idonee coperture, necessarie per consentire l'iscrizione della spesa in bilancio e la successiva registrazione.*

In presenza di un'obbligazione perfezionata non registrata, la costituzione di fondi spese è diretta a garantire la formazione di idonee coperture necessarie per consentire il riconoscimento della spesa. Ma si è in presenza di debiti fuori bilancio..." (*cfr.* <https://www.bilancioecontabilita.it/nuovi-quesiti-arconet-debiti-fuori-bilancio-e-fondo-rischi.html>).

In tale contesto ordinamentale, si inserisce la previsione della L.n.289/2002, che non disciplina una particolare e derogatoria procedura di riconoscimento di un debito, ma è una disposizione finalizzata alla tutela del pubblico erario, stante che impone la trasmissione dei debiti riconosciuti, nei modi e nella forme previste da ciascun ordinamento, alla Procura della Corte dei Conti (art.23, comma 5).

Dalla ricostruzione del quadro ordinamentale di riferimento, si evidenzia, dunque, come, ai fini della riconducibilità di un debito alla fattispecie e alla correlata procedura di cui all'art.73 del D.lgs.118/2011, ciò che rileva non è la natura della spesa, obbligatoria o meno, da cui geneticamente il debito è scaturito, bensì dal corretto rispetto delle procedure di contabilizzazione e registrazione delle stesse nei pertinenti documenti contabili.

In merito, dal combinato disposto dell'art.73 del D.lgs. n.118/2011 e del principio contabile di cui al punto 9.1 dell'Allegato n. 4/2 al medesimo decreto legislativo, si rileva 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.

Il rinvio, infatti, alla procedura amministrativa di riconoscimento del debito fuori bilancio (nel caso di specie art.73 del D.lgs. n.118/2011) da parte del principio contabile di cui al punto 9.1 sopra citato, non troverebbe giustificazione ove il *discrimen* tra debito fuori bilancio e non, fosse costituito dalla natura della spesa, obbligatoria o meno, invece che dal corretto rispetto delle procedure giuscontabili.

In tale direzione, tra altro, non costituisce un impedimento, in considerazione della natura eccezionale della relativa previsione normativa, il principio di tassatività delle fattispecie di debiti fuori bilancio previste dall'art.73 del d.lgs.118/2011, stante che, a parere del Collegio, la "tassatività" attiene alle fattispecie giuridiche ammesse e ai presupposti richiesti per il riconoscimento, senza che questo pregiudichi che l'Ente possa e debba riconoscere dei debiti inerenti a spese, anche obbligatorie, sostenute in assenza del preventivo impegno di spesa.

In tale senso, la lettera e) dell'art.73 del D.lgs. 118/2011, costituisce una fattispecie di chiusura dell'ordinamento (basti pensare all'estensione del riconoscimento, da parte della pacifica giurisprudenza in materia, alle "forniture") che, in presenza dei presupposti normativi, primo tra tutti l'accertamento dell'indebito arricchimento

dell'Ente, nei limiti di cui all'art.2041 del c.c., permette di dare legittimazione al rinvio, ad opera del punto 9.1 dell'Allegato n. 4/2 al d.lgs. 118 del 2011, alla procedura di cui all'art.73 del medesimo decreto legislativo.

Alla luce delle superiori considerazioni, va, dunque, utilizzata la procedura prevista dal sopra citato art.73 ove si è in presenza di "debiti assunti dall'ente e non registrati quanto l'obbligazione è sorta" e per le quali non era stata assicurata copertura finanziaria nell'esercizio di competenza, a prescindere dalla natura "obbligatoria" o meno del debito.

Di converso, il riconoscimento della "spesa obbligatoria" può avvenire con atto amministrativo, ove siamo in presenza di "passività pregresse", così come sopra delineate, e la registrazione e il relativo impegno contabile avvenga, imprescindibilmente, nell'esercizio in cui la maggiore obbligazione diventa certa ed esigibile.

Nel caso in cui, invece, al momento in cui è sorta l'obbligazione non sia seguito nello stesso anno regolare impegno e correlativa formazione di residui per gli anni successivi, esso costituirà debito fuori bilancio, riconoscibile nei termini e alle condizioni di cui all'art.73 del D.lgs.118/2011.

La ricostruzione normativa effettuata permette, inoltre, di rispondere al secondo quesito e, precisamente, *"se, con particolare riferimento ai casi su cui si debba riconoscere il debito fuori bilancio per le fattispecie diverse da quelle elencate dall'art.73 del D.lgs.118/2011 e la necessaria copertura finanziaria debba o possa essere iscritta in bilancio con atto amministrativo, il decreto di variazione di bilancio, in presenza di sufficiente stanziamento nel capitolo, debba essere emanato necessariamente dopo il riconoscimento del debito oppure se il decreto possa precedere tale riconoscimento"*.

In merito, la soluzione al quesito può trovare soluzione nelle previsioni contenute nel punto 9.1 dell'Allegato n. 4/2 al d.lgs. 118 del 2011, che prevede 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»*.

Risulta, dunque, senza ombra di dubbio propedeutico alla fase di impegno e, nel caso di specie, all'adozione del decreto di variazione di bilancio, la preventiva attivazione della

procedura di riconoscimento del debito fuori bilancio al fine di ricondurre un'obbligazione giuridicamente perfezionata ed esistente, all'interno della sfera patrimoniale dell'ente e del "ciclo del bilancio.

P.Q.M.

La Sezione di controllo della Corte dei conti per la Regione Siciliana esprime parere nei termini di cui in motivazione.

Copia della presente deliberazione sarà inviata, a cura della Segreteria, all'Amministrazione richiedente, nonché all'Assessorato Regionale delle Autonomie Locali e della Funzione pubblica - Dipartimento delle Autonomie locali.

Così deliberato in Palermo, nella camera di consiglio del 18 ottobre 2022.

L'ESTENSORE
(Giuseppe Vella)

IL PRESIDENTE
(Anna Luisa Carra)

Depositato in Segreteria il 19 ottobre 2022

Il funzionario responsabile