

REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE DI CONTROLLO PER LA REGIONE SICILIANA

nella Camera di consiglio del 23 aprile 2015 ha emesso la seguente

DELIBERAZIONE

visto l'art. 100, secondo comma, e gli artt. 81, 97, primo comma, 28 e 119, ultimo comma, della Costituzione;

vista la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

visto il Regio Decreto 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni;

vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20 e successive modificazioni;

visto l'art. 2 del decreto legislativo 6 maggio 1948, n. 655, nel testo sostituito dal decreto legislativo 18 giugno 1999, n. 200;

visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il testo unico delle leggi sugli enti locali e successive modificazioni (TUEL);

vista la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

visto il decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modifiche nella legge 7 dicembre 2012, n. 213;

visto il decreto legge 21 giugno 2013, n. 69, convertito nella legge 9 agosto 2013, n. 98, ed in particolare l'art. 49 quinquies, comma 1, lett. a);

visto l'art. 1, comma 573 della legge n. 147 del 2013, così come modificato dall'art. 1, comma 2, lett. d) del D.L. n. 151 del 30 dicembre 2013;

visto l'art. 17 co. 31 del decreto legge 1 luglio 2009, n. 78 convertito con modificazioni nella legge 3 agosto 2009, n. 102;

visto l'art 6, comma 4, del decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modificazioni dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, come da ultimo modificato dall'art. 33, comma 2, del decreto legge 24 giugno 2014, n. 91, convertito dalla legge n. 116 del 2014;

visto il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000 e successive modificazioni;

vista la richiesta di parere inoltrata dal Sindaco del Comune di Modica con nota prot. n. 9932 del 16 marzo 2015 (prot. Cdc n. 1965 del 17 marzo 2015);

vista l'ordinanza n. 51/2015/CONTR. del 7 aprile 2015, con la quale il Presidente della Sezione ha designato il magistrato relatore;

udito il magistrato relatore, referendario Francesco Antonino Cancilla;

Premesso che:

Con la nota indicata in epigrafe il Sindaco del Comune di Modica, premesso che l'ente ha deliberato il ricorso al piano di riequilibrio (tuttora all'esame della Commissione ministeriale), chiede:

- 1)- se sia corretto sotto il profilo contabile il pagamento del debito nascente da sentenza divenuta esecutiva prima che il Consiglio comunale ne deliberi il riconoscimento come debito fuori bilancio;
- 2)- se gli uffici possano ritenersi autorizzati al pagamento dei debiti fuori bilancio, visto che l'ente ha approvato e rimodulato il piano di riequilibrio finanziario nell'anno 2014; ciò, infatti, presuppone che il consiglio comunale abbia avuto conoscenza dei debiti fuori bilancio;
- 3)- se si possano riconoscere debiti fuori bilancio durante l'esercizio provvisorio da parte di un ente che ha deliberato di ricorrere allo strumento del Piano di riequilibrio pluriennale finanziario, considerando che comunque il Consiglio comunale, adottando lo schema del piano, ha già avuto contezza della situazione debitoria dell'ente.

La Sezione di controllo reputa preliminarmente ammissibile la richiesta di parere sia sotto il profilo soggettivo, essendo a firma del legale rappresentante dell'ente, sia sotto il profilo oggettivo, in quanto rispondente ai criteri elaborati dalle Sezioni Riunite con deliberazione n. 1 del 2004, e dalla Sezione delle Autonomie con deliberazione n. 5 del 17 febbraio 2006, integrati -per la delimitazione del concetto di contabilità pubblica- da ciò che è stabilito dalle Sezioni riunite centrali in sede di controllo con deliberazione n. 54/2010/CONTR.

I quesiti, infatti, vertono in materia di contabilità pubblica, essendo relativi all'interpretazione di disposizioni di armonizzazione dei bilanci pubblici e di coordinamento della finanza pubblica, introdotte dal legislatore a tutela dell'unità economica della Repubblica.

La richiesta, inoltre, è formulata in modo generale ed astratto e non interferisce con l'esercizio delle funzioni giurisdizionali demandate agli altri organi di magistratura.

- 1)- Con il primo quesito viene chiesto se sia corretto sotto il profilo contabile il pagamento del debito nascente da sentenza esecutiva prima che il Consiglio comunale ne deliberi il riconoscimento come debito fuori bilancio.

In via preliminare, il Collegio osserva che i debiti fuori bilancio costituiscono posizioni debitorie maturate al di fuori del sistema del bilancio, poiché si riferiscono ad uscite per le quali manca un'originaria previsione di spesa ovvero a spese effettuate in violazione delle procedure stabilite dalle norme di contabilità. La corretta programmazione e gestione finanziaria dell'Ente locale, per contro, impone che tutte le spese siano anticipatamente previste nel documento di bilancio approvato dal Consiglio comunale e che le decisioni di spesa siano assunte nel rispetto delle norme giuscontabili che ne disciplinano la procedura (artt. 151 e 191 TUEL). Tutto ciò costituisce la diretta conseguenza della funzione autorizzatoria a cui assolve il bilancio di

previsione degli Enti Locali che possono effettuare le sole spese autorizzate dal Consiglio comunale che, attraverso l'approvazione del bilancio annuale e pluriennale, esercita le sue prerogative di organo di indirizzo dell'attività politico-amministrativa dell'Ente. Per effetto della deliberazione consiliare il debito fuori bilancio viene ricondotto all'interno del sistema del bilancio dell'Ente e, conseguentemente, si rende possibile provvedere al relativo pagamento.

L'art. 194 del TUEL contiene l'elencazione delle fattispecie debitorie che possono essere riconosciute. Ai sensi della citata disposizione sono riconoscibili i debiti relativi a: sentenze esecutive (lettera a); copertura di disavanzi di consorzi, aziende speciali ed istituzioni (lettera b); ricapitalizzazione di società di capitali (lettera c); procedure espropriative o di occupazione di urgenza per opere di pubblica utilità (lettera d); acquisizione di beni e servizi in violazione degli obblighi dei primi tre commi dell'art. 191 del TUEL, nei limiti dell'utilità e dell'arricchimento dell'Ente (lettera e).

La giurisprudenza della Corte dei conti ha già messo in risalto la sostanziale diversità tra la fattispecie concernente le sentenze esecutive e le altre ipotesi previste dall'art. 194 TUEL (SSRR n. 12/2007/QM). Infatti, mentre nel caso di sentenza di condanna il Consiglio comunale non ha alcun margine di discrezionalità per valutare l'*an* e il *quantum* del debito, poiché l'entità del pagamento rimane stabilita nella misura indicata dal provvedimento dell'autorità giudiziaria, negli altri casi descritti dall'art. 194 TUEL l'organo consiliare esercita un ampio apprezzamento discrezionale che, ad esempio, riguardo alla lett. e), concerne l'accertamento dell'utilità e dell'arricchimento derivanti dalla fornitura effettuata in violazione delle procedure di spesa. In mancanza di una disposizione che preveda una disciplina specifica e diversa per le "sentenze esecutive", tuttavia, non è consentito discostarsi dalla stretta interpretazione dell'art. 194 TUEL ai sensi del quale il "riconoscimento" del debito avviene, prima del pagamento, con atto del Consiglio comunale. Bisogna infatti constatare che in tutte le ipotesi previste dall'art. 194 TUEL la delibera del Consiglio serve per riportare all'interno del sistema del bilancio un fenomeno di rilevanza finanziaria che è maturato al di fuori delle normali procedure di programmazione e di gestione delle spese. E' vero che il mancato tempestivo pagamento espone l'ente locale al rischio di azioni esecutive; nondimeno, i 120 giorni di tempo dalla notifica del titolo esecutivo previsti dall'art. 14, del Decreto Legge 31 dicembre 1996, n. 669 (convertito in legge 28 febbraio 1997, n. 30 come modificato dall'art. 147 della Legge 23 dicembre 2000, n. 288) -ai fini dell'avvio di procedure esecutive nei confronti della P.A.- costituiscono un periodo sufficientemente ampio per provvedere agli adempimenti di cui all'art. 194 TUEL.

La competenza esclusiva del Consiglio comunale nel riconoscimento del debito fuori bilancio è stata ribadita dalla deliberazione di questa Sezione n. 55/2014/PAR, ove si è chiarito che: "*Superando il precedente orientamento (Sezioni Riunite per la Regione siciliana in sede consultiva, delibera n. 2/2005), la più recente giurisprudenza (da ultimo, cfr. delibera n. 21/2013/VSGF, n. 74/2013/PRSP, n. 270/2011/GEST) formatasi in materia ha posto particolare attenzione sull'imprescindibile attività valutativa da parte dell'organo consiliare, ascrivibile alla funzione di*

indirizzo e controllo politico amministrativo, che non ammette alcuna possibilità di interposizione, sia pur in via d'urgenza, da parte di altri organi. Nel quadro appena delineato, i responsabili dei servizi hanno l'obbligo di effettuare periodiche ricognizioni (art. 193 del TUEL) ai fini di un controllo concomitante e costante della situazione gestionale, teso alla tempestiva segnalazione delle passività all'organo consiliare".

Nello stesso senso la Sezione si è espressa con Deliberazione n. 80/2015/PAR, ove si è sostenuto che: *"Il preventivo riconoscimento del debito da parte dell'Organo consiliare risulta dunque necessario anche nell'ipotesi di debiti derivanti da sentenza esecutiva, per loro natura caratterizzati da assenza di discrezionalità per via del provvedimento giudiziario a monte che, accertando il diritto di credito del terzo, rende agevole la riconduzione al sistema di bilancio di un fenomeno di rilevanza finanziaria maturato all'esterno di esso (pr. cont. 2.101). Anche in questi casi, infatti, l'avvio del procedimento di spesa ex art. 183 e ss. del Tuel postula comunque, già sul piano logico, una positiva valutazione dell'Organo consiliare sulla sussistenza dei presupposti di riconoscibilità, sulle cause ed eventuali responsabilità connesse, nonché sulle misure correttive tese ad evitare il reiterarsi delle anomalie oggetto di soccombenza giudiziale.*

Le funzioni di indirizzo e la responsabilità politica del Consiglio comunale o provinciale non sono infatti circoscritte alle scelte di natura discrezionale, ma si estendono anche ad attività e procedimenti di spesa di natura vincolante ed obbligatoria, atti che, come noto, transitano necessariamente anch'essi attraverso l'atto programmatico generale e di natura autorizzatoria, che è appunto il bilancio di previsione.

Rispetto a tale complesso di autorizzazioni di spesa, 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.

L'eventuale previsione in bilancio di uno specifico stanziamento per liti, arbitraggi, transazioni e quant'altro non elimina perciò la necessità che il Consiglio deliberi anche sulla riconoscibilità dei singoli debiti formati al di fuori delle norme giuscontabili (pr. cont. 1-105; Sezione controllo per la Basilicata, delibera n. 6/2007/PAR)".

Ciò premesso, il Collegio ritiene che, allo stato, non sussistano motivi per discostarsi dall'orientamento maggioritario sopra illustrato, che viene integralmente condiviso.

Di conseguenza, al primo quesito può risponderci nel senso che non è corretto sotto il profilo contabile il pagamento del debito nascente da sentenza esecutiva prima del suo riconoscimento come debito fuori bilancio da parte del Consiglio Comunale.

2)- Con il secondo quesito viene chiesto se gli uffici comunali possano ritenersi autorizzati al pagamento dei debiti fuori bilancio, poiché l'ente ha approvato e rimodulato il piano di riequilibrio finanziario nell'anno 2014; quest'ultima circostanza, infatti, presuppone che il consiglio comunale abbia avuto comunque conoscenza dei debiti fuori bilancio.

La giurisprudenza non si è ancora espressa in merito alla specifica questione, anche se è palese il nesso tra debiti fuori bilancio e piani di riequilibrio, come emerge da alcune considerazioni presenti nella deliberazione 114/2014/PAR della Sezione regionale di controllo per la Basilicata: *"La delibera di riconoscimento del debito costituisce il presupposto giuridico per l'individuazione delle misure volte alla sua copertura finanziaria, e ciò in conformità alle misure individuate dal combinato disposto degli artt. 193 e 194 Tuel. La copertura finanziaria di tale tipologia di debiti è, infatti, funzionale a salvaguardare ovvero a ripristinare gli equilibri di bilancio incisi dall'emersione di tali posizioni debitorie (cfr. art. 193 Tuel, comma 2). Qualora tali strumenti non fossero sufficienti allo scopo, l'Ente corre il rischio di versare, di fatto, in uno stato di dissesto ai sensi dell' art. 244 Tuel. Al fine di ovviare a tale situazione, l'Ente può ricorrere, sussistendone i relativi presupposti, alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale prevista dall'art. 243-bis del Tuel. Ai sensi del comma 7 di tale articolato normativo "(..) per il finanziamento dei debiti fuori bilancio l'ente può provvedere anche mediante un piano di rateizzazione, della durata massima pari agli anni del piano di riequilibrio, compreso quello in corso, convenuto con i creditori". Inoltre, ai sensi dell'art. 43 del Dl 133/2014, convertito nella legge 164/2014 «Gli enti locali che hanno deliberato il ricorso alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale, ai sensi dell'articolo 243-bis del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, possono prevedere, tra le misure di cui alla lettera c) del comma 6 del medesimo articolo 243-bis necessarie per il ripiano del disavanzo di amministrazione accertato e per il finanziamento dei debiti fuori bilancio, l'utilizzo delle risorse agli stessi enti attribuibili a valere sul "Fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli enti locali" di cui all'articolo 243-ter del decreto legislativo n. 267 del 2000». Sul punto si è peraltro di recente espressa la Sezione Autonomie di questa Corte, nell'ambito dell'audizione sul "DDL- Disposizioni urgenti in materia di finanza locale, nonché misure volte a garantire la funzionalità dei servizi svolti nelle istituzioni scolastiche. A.C 2162" del 21 marzo 2014, confermando che " La chiara individuazione e la conseguente correzione dei fattori di squilibrio strutturale, da un lato, e l'alleggerimento delle gestioni dal peso dei debiti fuori bilancio, dall'altro, possono contribuire, attraverso il piano di rientro decennale, ad un effettivo risanamento dei bilanci". A tale scopo, però, è necessario che l'Ente effettui in via preliminare una"(..) ricognizione di tutti i debiti fuori bilancio riconoscibili ai sensi dell'articolo 194" (cfr. comma 7 art. 243 bis Tuel), e ciò al fine di consentire l'emersione della complessiva situazione debitoria dell'Ente, funzionale all'adozione di un piano di risanamento del bilancio dell'Ente, effettivo ed efficace. In caso contrario, oltre a violare lo specifico disposto di cui all'art. 243 bis Tuel, si altererebbe l'attendibilità complessiva del piano, con tutte le conseguenze a questo connesse anche in*

termini di sussistenza dei presupposti per la sua approvazione da parte degli organi competenti”.

In merito alla tematica in esame, va sottolineato che l’art. 243 bis TUEL attribuisce notevole rilievo proprio alla ricognizione dei debiti fuori bilancio, su cui peraltro la Sezione delle Autonomie si è soffermata nelle Linee guida contenute nella deliberazione 16/SEZAUT/2012/INPR. Nello schema allegato, in particolare, sono indicate alcune valutazioni necessarie che la Corte deve compiere relativamente ai debiti fuori bilancio nel piano di riequilibrio: *“9.4 Verificare se l’Ente abbia acquisito, da tutti i responsabili dei servizi, ciascuno per le spese di sua competenza, un’attestazione sull’esistenza o meno di debiti fuori bilancio non riconosciuti, per i quali devono essere ancora assunti provvedimenti di riconoscimento sussistendone i presupposti di legge.*

9.4.a Laddove venga attestata l’esistenza di debiti fuori bilancio non riconosciuti è necessario che l’Ente indichi: motivazioni per le quali il debito è sorto, con la specificazione del capitolo di spesa di competenza al quale si riferisce; l’utilità e l’arricchimento per l’Ente; se sono stati individuati i mezzi di finanziamento precisando quali; la sussistenza di tutti i requisiti per il riconoscimento ai sensi di legge.

9.5 Verificare se nel corso di eventuali verifiche a campione, fino alla data della delibera per l’accesso alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale, sia stata riscontrata la presenza di spese che, pur avendo la natura di debiti fuori bilancio, sono state imputate agli stanziamenti correnti senza aver operato il riconoscimento, da parte del Consiglio, previsto dall’art. 194 del TUEL.

9.6 Passività potenziali - Indicare se siano state identificate e valutate eventuali sopravvenienze o insussistenze passive probabili, specificandone la natura, l’entità e la provenienza”.

Ciò premesso, occorre osservare che la deliberazione del piano di riequilibrio non equivale al riconoscimento dei debiti fuori bilancio ai sensi e per gli effetti di cui all’art. 194 TUEL; a tal proposito, va rimarcato che il comma 7 dell’art. 243 bis TUEL distingue chiaramente tra la ricognizione dei debiti, contenuta nel piano di riequilibrio, e l’effettivo riconoscimento ai sensi dell’art. 194 TUEL; il citato comma 7 dell’art. 243 bis TUEL, infatti, prevede che: *“Ai fini della predisposizione del piano, l’ente è tenuto ad effettuare una ricognizione di tutti i debiti fuori bilancio riconoscibili ai sensi dell’articolo 194. Per il finanziamento dei debiti fuori bilancio l’ente può provvedere anche mediante un piano di rateizzazione, della durata massima pari agli anni del piano di riequilibrio, compreso quello in corso, convenuto con i creditori”.*

La formulazione letterale implica che la ricognizione, per quanto indispensabile ai fini del piano di riequilibrio, non equivale alla deliberazione ex art. 194 TUEL, tant’è che il testo normativo si riferisce a *“debiti riconoscibili”*, lasciando intendere che il riconoscimento è atto successivo alla ricognizione. Se il legislatore avesse inteso equiparare ricognizione ex art. 243 bis TUEL e riconoscimento ex art. 194 TUEL, la disposizione avrebbe avuto un tenore letterale diverso.

Va poi aggiunto che la ricognizione non comporta di per sé la copertura finanziaria della spesa connessa al debito fuori bilancio da riconoscere ex art. 194 TUEL. Per quanto riguarda la necessità di tale copertura, si condividono le argomentazioni della deliberazione n. 213/2013/PAR della Sezione regionale di controllo per la Campania, che ha affermato che: *"In base a quanto esposto non è possibile aderire all'interpretazione proposta dall'ente interpellante ammettendo un riconoscimento solo "formale" del debito da parte del Consiglio comunale con rinvio del pagamento dello stesso a successiva approvazione del bilancio e ciò al solo fine di impedire il maturare di interessi, rivalutazione monetaria e ulteriori spese legali. In base a quanto esposto è indubbio, in quanto connaturata alla sua funzione, che la delibera di riconoscimento dei debiti fuori bilancio deve necessariamente provvedere ad indicare i mezzi finanziari destinati alla loro copertura, completandosi in questo modo il procedimento che ha per fine quello di far rientrare nella corretta gestione di bilancio quelle spese che ne erano del tutto fuori. Tra l'altro è consentito farvi fronte con ogni mezzo finanziario a disposizione dell'ente, secondo quanto espressamente indicato dall'art. 193 comma 3 del Tuel, richiamato dall'art. 194 citato: ... Si rammenta altresì che "la mancata adozione, da parte dell'ente, dei provvedimenti di riequilibrio previsti dal presente articolo è equiparata ad ogni effetto alla mancata approvazione del bilancio di previsione di cui all'articolo 141, con applicazione della procedura prevista dal comma 2 del medesimo articolo ad eccezione delle entrate provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle aventi specifica destinazione per legge, nonché con i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili". Da quanto esposto consegue che il riconoscimento di un debito fuori bilancio derivante da sentenza esecutiva necessita di regolare copertura finanziaria negli stanziamenti di bilancio, presupposto ineliminabile dell'attivazione del procedimento di spesa nel sistema di bilancio (cfr. Principio contabile n. 2 per gli enti locali- Gestione nel sistema del bilancio, n. 65-73).*

Sulla stessa linea si pone pure la Deliberazione n. 78/2014/PAR di questa Sezione: *"La deliberazione consiliare non ha solo la funzione di riconoscere la legittimità di un'obbligazione e, nei casi di cui alla lett. e) dell'art. 194 del TUEL, di valutare l'utilità e l'arricchimento dell'ente, ma anche una funzione giuscontabilistica e una garantista; la prima consiste nella salvaguardia degli equilibri di bilancio e si esplica attraverso il reperimento delle risorse necessarie a finanziare il debito, la seconda si sostanzia nell'individuazione del responsabile... La deliberazione consiliare, proprio perché finalizzata a preservare l'equilibrio economico - finanziario dell'ente, deve individuare una "regolare copertura finanziaria negli stanziamenti di bilancio, presupposto ineliminabile dell'attivazione del procedimento di spesa nel sistema".*

Da quanto sopra illustrato si evince che la deliberazione ex art. 194 TUEL deve avere specifici contenuti, che non possono rinvenirsi nella ricognizione effettuata con il piano di riequilibrio.

In definitiva, il tenore letterale dell'art. 243 bis, comma 7, TUEL e la *ratio* sopra esposta della deliberazione ex art. 194 TUEL inducono ad esprimersi in maniera negativa rispetto all'opzione interpretativa prospettata dal Comune.

Al secondo quesito può quindi risponderci nel senso che, in assenza di deliberazione di riconoscimento ex art. 194 TUEL, gli uffici non sono autorizzati al pagamento dei debiti fuori bilancio sol perché l'ente ha approvato e rimodulato il piano di riequilibrio finanziario nell'anno 2014.

3)- Con il terzo quesito viene chiesto se si possano riconoscere debiti fuori bilancio durante l'esercizio provvisorio da parte di un ente che ha dichiarato e approvato di ricorrere allo strumento del Piano di riequilibrio pluriennale finanziario. La domanda viene formulata sul presupposto che il Consiglio comunale, approvando lo schema del piano, in cui i due pilastri sono il ripianamento di disavanzo e il pagamento debiti fuori bilancio, avrebbe già avuto contezza della situazione debitoria dell'ente.

Per quanto attiene alla disciplina dell'esercizio provvisorio nell'anno 2015, la Sezione si è già espressa con la deliberazione 167/2015/PAR, ove si è rilevato che l'art. 163 del TUEL, concernente l'esercizio provvisorio, è stato novellato dall'art. 74, comma 1, n. 12), del D.Lgs. 23 giugno 2011, n. 118 , aggiunto -a sua volta- dall'art. 1, comma 1, lett. aa), D.Lgs. 10 agosto 2014, n. 126 , entrato in vigore il 12 settembre 2014.

L'art. 74 sopra citato è inserito nel titolo IV *"Adeguamento delle disposizioni riguardanti la finanza regionale e locale"* del d.lgs. n. 118 del 2011. Tale dato sulla collocazione della disposizione è rilevante alla luce dell'art. 80, comma 1, del medesimo D.Lgs. n. 118 del 2011, che prevede che: *"1. Le disposizioni del Titolo I, III, IV e V si applicano, ove non diversamente previsto nel presente decreto, a decorrere dall'esercizio finanziario 2015, con la predisposizione dei bilanci relativi all'esercizio 2015 e successivi, e le disposizioni del Titolo II si applicano a decorrere dall'anno successivo a quello di entrata in vigore del presente decreto legislativo"*. Ciò premesso, si evidenzia che l'art. 74 del d.lgs. n. 118 del 2011, essendo collocato nel titolo IV del d.lgs. n. 118 del 2011, si applica a partire dall'esercizio 2015 con la predisposizione dei bilanci per tale anno.

Pertanto, l'esercizio provvisorio del 2015, in quanto precede il bilancio del 2015, resta soggetto alla previgente disciplina dell'art. 163 del TUEL (cioè a quella antecedente alle modifiche introdotte dal d.lgs. n. 126 del 2014). Non vi sono poi indici testuali nel medesimo decreto, che portino a una soluzione interpretativa diversa; e infatti, trattandosi di deroga, sarebbe necessaria una disposizione espressa, che, per il profilo analizzato, riguarda solo gli enti sperimentatori.

In breve, durante l'esercizio provvisorio dell'anno 2015 non va applicata la nuova disciplina sostanziale dell'art. 163 TUEL, come modificato dall'art. 74, comma 1, n. 12), del D.Lgs. 23 giugno 2011, n. 118 , aggiunto dall'art. 1, comma 1, lett. aa), del D.Lgs. 10 agosto 2014, n. 126. Tutto ciò implica che esulano dal presente parere le questioni derivanti dall'interpretazione della nuova formulazione dell'art. 163 TUEL e dei principi contabili contenuti nel d.lgs. n. 118 del 2011.

Ciò premesso, in relazione ai rapporti tra l'art. 163 TUEL, che deve quindi applicarsi nel testo previgente, e l'art. 194 TUEL, concernente i debiti fuori bilancio, la Sezione si è pronunciata in

senso contrario al riconoscimento dei debiti durante l'esercizio provvisorio. Con la deliberazione n. 78/2014/PAR, infatti, è stato rilevato che: *"Non è possibile procedere al riconoscimento dei debiti fuori bilancio nel corso dell'esercizio provvisorio, per un duplice ordine di ragioni.*

In primo luogo, la delibera di riconoscimento può essere adottata solo in occasione di precise scansioni temporali, in particolare in sede di approvazione del bilancio di previsione, ovvero in occasione della delibera di salvaguardia degli equilibri di bilancio ex art. 193 comma 2° del TUEL, ferma restando la possibilità di disporre a livello regolamentare che si possa provvedere in ogni fase dell'esercizio, secondo il dettato del comma 1° dell'art. 194 del TUEL. Si tratta, non a caso, dei momenti in cui gli equilibri di bilancio vengono valutati in maniera approfondita e complessiva. In quest'ottica, ipotizzare che si possa provvedere proprio durante la "vacanza" del bilancio, costituirebbe un'inammissibile aporia logica.

In secondo luogo, il principio di tipicità e tassatività delle spese consentite nel corso dell'esercizio provvisorio esclude che si possa procedere all'adempimento di obbligazioni che non rientrano nei casi contemplati e, ancor più, di quelli di carattere eccezionale come i debiti fuori bilancio; a fortiori, non è ammissibile che si possano prendere in considerazione spese di ammontare superiore ai dodicesimi a disposizione, calcolati sullo stanziamento dell'ultimo bilancio approvato".

Si può anche rammentare la deliberazione n. 55/2014/PAR di questa Sezione: *"Condivisibili, a riguardo, appaiono le conclusioni ermeneutiche cui approda la Sezione regionale di controllo per la Campania (cfr. delibera n. 213/2013, cit.), circa l'impossibilità, durante il periodo di esercizio provvisorio, di provvedere al riconoscimento dei debiti fuori bilancio per via dell'eccezionalità della fattispecie di cui all'art. 194 del Tuel rispetto alle ipotesi previste dall'art. 163, comma 3, del Tuel, ma soprattutto per la mancanza del bilancio d'esercizio, cui ricondurre le passività emerse. L'esigenza di urgente ripristino degli equilibri di bilancio - recentemente assurti a rango costituzionale - impone la necessità di abbreviare al massimo, nella fattispecie, la durata dell'esercizio provvisorio, che di per sé costituisce una fase eccezionale e transitoria (cfr., sul punto, Sezione delle Autonomie, delibera n. 23/SEZAUT/2013/INPR).*

Giova ricordare, peraltro, che l'art. 191, comma 5, del Tuel introduce forti limitazioni per gli enti locali che presentino, nell'ultimo rendiconto deliberato, disavanzo di amministrazione o che indichino debiti fuori bilancio per i quali non sono stati validamente adottati i provvedimenti di cui all'art. 193 del Tuel, vietando agli stessi di assumere impegni e pagare spese per servizi non espressamente previsti per legge, salve le spese da sostenere a fronte di impegni già assunti in esercizi precedenti".

In sintesi, tenuto conto della risposta già fornita al quesito n. 2, va ribadito che la ricognizione dei debiti fuori bilancio presente nel piano di riequilibrio non equivale al riconoscimento ex art. 194 TUEL, che, quindi, resta soggetto alla disciplina desumibile dalle norme citate (artt. 163 e 194 TUEL) come interpretate dalla richiamata giurisprudenza, che -con orientamento unanime- ha comunque escluso il riconoscimento dei debiti fuori bilancio durante l'esercizio provvisorio.

Inoltre, le motivazioni di natura sistematica poste a fondamento dell'orientamento qui condiviso tanto più devono sostenersi per gli enti che si avvalgono del piano di riequilibrio, poiché quest'ultimo è sottoposto a una rigorosa scansione temporale e procedurale.

Al terzo quesito può quindi risponderci nel senso che durante l'esercizio provvisorio di un ente, che ha dichiarato e approvato di ricorrere allo strumento del Piano di riequilibrio pluriennale finanziario, non si possono riconoscere debiti fuori bilancio.

P.Q.M.

Nelle considerazioni sopra esposte è il parere della Sezione di controllo per la Regione siciliana. 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 a Palermo, nella camera di consiglio del 23 aprile 2015.

L'ESTENSORE
(Francesco Antonino Cancilla)

IL PRESIDENTE F.F.
(Stefano Siragusa)

Depositato in Segreteria il 13 maggio 2015

IL FUNZIONARIO RESPONSABILE
(Fabio Guiducci)