



CORTE DEI CONTI

Sezione regionale di controllo per il Piemonte

Deliberazione n. 8/2019/SRCPIE/PAR

La Sezione regionale di controllo per il Piemonte, composta dai Magistrati:

Dott.ssa	Maria Teresa POLITO	Presidente
Dott.	Luigi GILI	Consigliere
Dott.	Mario Alì	Consigliere
Dott.	Cristiano BALDI	Primo Referendario
Dott.ssa	Alessandra CUCUZZA	Referendario
Dott.	Marco MORMANDO	Referendario relatore

nell'adunanza del giorno 5 febbraio 2019

Vista la richiesta proveniente dal Sindaco del Comune di **Borgofranco d'Ivrea (To)** formulata con nota pervenuta per il tramite del Consiglio delle Autonomie Locali (C.A.L.) del Piemonte in data 17 gennaio 2019, recante un quesito in materia di contabilità pubblica;

Visto l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con Regio Decreto 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni;

Vista la Legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

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 Legge 5 giugno 2003, n. 131 recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla Legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, ed in particolare l'art. 7, comma 8;

Visto l'atto d'indirizzo della Sezione delle autonomie del 27 aprile 2004, avente ad oggetto gli indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva, come integrato e modificato dalla deliberazione della medesima Sezione del 4 giugno 2009, n. 9;

Vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 17 febbraio 2006, n. 5;

Vista la deliberazione delle Sezioni Riunite di questa Corte n. 54/CONTR/10 del 17 novembre 2010;

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna seduta;

Udito il relatore, Referendario Dott. Marco Mormando;

PREMESSO

Il Sindaco del Comune di Borgofranco d'Ivrea, dopo aver premesso che, in occasione di verifiche propedeutiche all'elaborazione del bilancio di previsione 2019/2021, è emersa per l'Ente la necessità di accantonare una cifra significativa al fondo contenzioso con riferimento ad un giudizio instaurato contro lo stesso Comune nell'anno 2016, chiede se è possibile stanziare un congruo accantonamento nel redigendo bilancio di previsione in più esercizi (2019-2021), nonché se è possibile vendere un immobile e accantonare l'entrata a fondo contenzioso e, infine, se, nel caso la sentenza esecutiva di condanna fosse pronunciata nel periodo ottobre-dicembre 2019, avendo 120 giorni di tempo per pagare, un fondo contenzioso con un accantonamento di risorse di bilancio delle annualità 2019 e 2020 sarebbe considerato congruo.

AMMISSIBILITA'

La funzione consultiva delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti è prevista dall'art. 7, comma 8, della Legge n. 131 del 2003 che, innovando nel sistema delle tradizionali funzioni della Corte dei conti, dispone che le regioni, i comuni, le province e le città metropolitane possano chiedere alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti pareri in materia di contabilità pubblica.

Con atto del 27 aprile 2004, la Sezione delle autonomie ha dettato gli indirizzi e i criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva, evidenziando, in particolare, i soggetti legittimati alla richiesta e l'ambito oggettivo della funzione.

Preliminarmente occorre dunque valutare l'ammissibilità dell'istanza in oggetto, avendo anche riguardo alle precisazioni fornite dalla Sezione delle autonomie (delibera 10 marzo 2006, n. 5) e dalle Sezioni Riunite in sede di controllo (delibera 17 novembre 2010, n. 54).

Sotto il profilo soggettivo, la richiesta di parere è ammissibile in quanto proviene dal Sindaco del Comune di Borgofranco d'Ivrea che, in quanto rappresentante dell'ente locale ai sensi dell'art. 50 T.U.E.L., è l'organo istituzionalmente legittimato a richiederlo; la stessa, inoltre, risulta inviata tramite il C.A.L. in conformità a quanto dispone la legge.

Sotto il profilo oggettivo, la richiesta di parere si configura ammissibile limitatamente ai profili, di ordine generale ed astratto, inerenti l'interpretazione della normativa in tema di contabilità pubblica. Si rammenta in proposito che le Sezioni riunite nella deliberazione n. 54 del 2010 hanno delineato l'ambito oggettivo dell'attività di controllo, alla luce della successiva evoluzione normativa, identificando una nozione "dinamica" di contabilità pubblica in grado di comprendere non solo la gestione del bilancio, ma anche la sana gestione finanziaria degli enti e gli equilibri di bilancio.

L'attività consultiva, inoltre, come ribadito anche in numerose delibere di questa Sezione (*ex multis* deliberazione n. 131/2016; n. 55/2016; n. 30/2016; n. 12/2016; n. 10/2016), non può riguardare la valutazione di casi o atti gestionali specifici, tali da determinare un'ingerenza della Corte nella concreta attività dell'Ente e, in ultima analisi, una compartecipazione all'amministrazione attiva, incompatibile con la posizione di terzietà ed indipendenza della Corte quale organo magistratuale. Parimenti l'esclusione dell'intervento consultivo della Corte su fattispecie concrete, suscettibili di diventare o di essere già oggetto di cognizione da parte della Procura della Corte dei conti o di altra Autorità giudiziaria, previene qualunque interferenza in concreto con le competenze di altri organi giurisdizionali.

MERITO

Si premette che la funzione consultiva è diretta a fornire un ausilio all'Ente richiedente per le determinazioni che lo stesso è tenuto ad assumere nell'esercizio delle proprie funzioni, restando ferma la discrezionalità dell'Amministrazione in sede di esercizio delle prerogative gestorie.

Ciò posto, si rappresenta che il D.Lgs. n. 118 del 2011, nel disciplinare l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli Enti locali e dei loro organismi, per quel che rileva ai fini dell'esame del quesito proposto, all'allegato n. 4/2, avente ad oggetto *"Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria"*, prevede al punto 5.2, lettera h: *"nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In tale situazione l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di*

amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. A tal fine si ritiene necessaria la costituzione di un apposito fondo rischi [...omissis...]. In presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l'accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente. Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, sono destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio. [...omissis...]. L'organo di revisione dell'ente provvede a verificare la congruità degli accantonamenti".

Dal predetto principio, citato in parte dallo stesso Comune istante, emerge come l'accantonamento di risorse per il pagamento degli oneri previsti da una sentenza di condanna sia necessario al fine di preservare gli equilibri di bilancio atteso che *"una delle cause del rischio di squilibri strutturali del bilancio in grado di provocare il dissesto finanziario è rappresentata da sentenze che determinano per l'ente l'insorgere di oneri di rilevante entità finanziaria e che il bilancio non riesce ad affrontare con risorse disponibili nell'anno o nel triennio di riferimento del bilancio (art. 193 TUEL)"* (cfr. deliberazione n.238/2017/PAR della Sezione regionale di controllo per la Campania).

Da tale punto di vista, la Sezione regionale di controllo per la Liguria, con deliberazione n. 103/2018/PRSP (citata dallo stesso Ente richiedente), ha evidenziato che, in presenza di contenziosi di ingente valore, l'ente deve valutare il grado di possibilità/probabilità/quasi certezza dei medesimi, ai fini di procedere ai necessari accantonamenti per evitare che gli importi derivanti dalle relative sentenze di condanna siano tali da minare gli equilibri di bilancio. Tali accantonamenti devono, necessariamente, essere già posti in essere nel corso del giudizio di primo grado e, soprattutto, prima della sentenza di condanna la quale, essendo *de iure* esecutiva, non rientra più tra le fonti delle c.d. passività potenziali, ma tra quelle dei debiti da riconoscere fuori bilancio, in assenza di una specifica copertura finanziaria.

Ed è questa la fattispecie oggetto della richiesta di parere formulata dal Comune di Borgofranco d'Ivrea, ovvero viene prospettata la condizione di un Ente che prevede di essere destinatario a breve di una sentenza di condanna di ingente importo rispetto alla capacità finanziaria dell'Ente stesso, con riferimento ad un contenzioso iniziato in anni pregressi e per il quale non sono state accantonate risorse da impegnare in caso di soccombenza.

Fermo restando quanto sancito dal predetto principio indicato al punto 5.2., lett. h), dell'allegato 4/2 del D.Lgs. n. 118 del 2011 in ordine alla necessità di creare (o incrementare)

il “fondo rischi spese legali” (di seguito anche: fondo contenzioso) già al momento del verificarsi di un nuovo contenzioso, nel caso in esame ciò che rileva ai fini della determinazione delle iniziative da assumere per la copertura delle spese derivanti da una sentenza di condanna è proprio il momento di emissione di tale pronuncia, dato che l’esistenza di una sentenza esecutiva determina in capo all’Ente l’obbligo di attivare la procedura di riconoscimento di un debito fuori bilancio ai sensi dell’art. 194, comma 1, lett. a) del T.U.E.L.

Tale aspetto assume valore dirimente per la formulazione del parere richiesto dal Comune di Borgofranco d’Ivrea che, per la situazione ipotizzata, chiede se è possibile stanziare un congruo accantonamento nel redigendo bilancio di previsione in più esercizi (2019-2021), nonché se è possibile vendere un immobile e accantonare l’entrata a fondo contenzioso e, infine, se, nel caso la sentenza esecutiva di condanna fosse pronunciata nel periodo ottobre-dicembre 2019, avendo 120 giorni di tempo per pagare, un fondo contenzioso con un accantonamento di risorse di bilancio delle annualità 2019 e 2020 sarebbe considerato congruo.

Ebbene, fino all’emissione della sentenza esecutiva l’Ente, al fine di preservare anche in prospettiva gli equilibri di bilancio, è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per sostenere le spese derivanti dalla condanna. Sul punto, la Sezione delle autonomie, con deliberazione n. 14/SEZAUT/2017/INPR, ha affermato che *“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. Anche in questo caso, la somma accantonata non darà luogo ad alcun impegno di spesa e confluirà nel risultato di amministrazione per la copertura delle eventuali spese derivanti da sentenza definitiva, a tutela degli equilibri di competenza nell’anno in cui si verificherà l’eventuale soccombenza”*.

In ordine alla possibilità di stanziare un congruo accantonamento nel redigendo bilancio di previsione in più esercizi, il menzionato principio (punto 5.2., lett. h) dell’allegato 4/2 del D.Lgs. n. 118) prevede espressamente che: *“In presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l’accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell’ente”*, per cui l’Ente ha la possibilità di stanziare le risorse necessarie a sostenere le spese derivanti da una probabile condanna di rilevante importo ripartendo gli accantonamenti negli anni oggetto del bilancio di previsione.

Qualora, tuttavia, la sentenza esecutiva dovesse essere emessa prima che l'Ente effettui l'accantonamento totale delle risorse, subentra l'obbligo di avviare le procedure di riconoscimento del debito fuori bilancio ai sensi dell'art. 194 del T.U.E.L. con il conseguente obbligo di adottare i provvedimenti per il ripiano del debito fuori bilancio secondo le modalità indicate dagli artt. 193 e 194 del T.U.E.L.

Sul punto, la Sezione delle autonomie, con delibera n. 21/SEZAUT/2018/QMIG ha precisato che *"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 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 unico. 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. 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"*.

Queste sono, pertanto, le disposizioni che l'Ente deve applicare nel momento in cui viene emessa a suo carico una sentenza esecutiva, per cui deve tempestivamente adoperarsi per individuare le risorse per assicurare adeguata copertura delle relative spese, che potrà reperire da fondi già accantonati, ovvero tramite i rimedi previsti dai predetti articoli 193 e 194 del T.U.E.L., ferma restando la necessità di assicurare forme di copertura credibili, sufficientemente sicure, non arbitrarie o irrazionali.

La giurisprudenza della Corte dei conti ha ripetutamente evidenziato la sostanziale diversità esistente tra la fattispecie di debito derivante da sentenze esecutive e le altre previste dall'art. 194 TUEL, osservando come, mentre nel caso 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, negli altri casi descritti dall'art. 194 del T.U.E.L. l'organo consiliare

esercita un ampio apprezzamento discrezionale (cfr. *ex multis*, SS.RR. n. 12/2007/QM). A fronte dell'imperatività del provvedimento giudiziale esecutivo, il valore della delibera consiliare non è quello di riconoscere la legittimità del debito che già è stata verificata in sede giudiziale, bensì di ricondurre al sistema di bilancio un fenomeno di rilevanza finanziaria che è maturato all'esterno di esso.

Nel contempo, si evidenzia che la procedura di riconoscimento consiliare ex art. 194 del T.U.E.L. del debito fuori bilancio derivante da una sentenza esecutiva è comunque necessaria anche qualora il pagamento del debito avvenisse utilizzando uno specifico fondo presente in bilancio al fine di non vanificare la disciplina di garanzia prevista dall'ordinamento, impendendo sia il controllo previsto dalla norma citata da parte del Consiglio comunale che la verifica da parte della Procura della Corte dei conti ex art 23, comma 5, della legge n. 289 del 2002 (cfr. Sezione regionale di controllo per la Campania, deliberazione n. 249/2017/PAR).

In ordine, poi, alla prospettata ipotesi di poter sostenere le spese di condanna utilizzando un fondo contenzioso realizzato con un accantonamento di risorse di bilancio delle annualità 2019 e 2020 qualora la sentenza esecutiva di condanna fosse pronunciata nel periodo ottobre-dicembre 2019 sulla base della considerazione che l'Ente avrebbe 120 giorni di tempo per pagare, questa Sezione ritiene non corretta la soluzione prospettata in quanto fondata sull'erroneo presupposto di considerare il predetto termine di 120 giorni un termine che dilazionerebbe la scadenza dell'obbligazione derivante dalla sentenza di condanna.

Si premette che l'art. 14 del decreto legge 31 dicembre 1996 n. 669, convertito con modificazioni dalla legge 28 febbraio 1997 n. 30, prevede che *"Le amministrazioni dello Stato, gli enti pubblici non economici e l'ente Agenzia delle entrate - Riscossione completano le procedure per l'esecuzione dei provvedimenti giurisdizionali e dei lodi arbitrali aventi efficacia esecutiva e comportanti l'obbligo di pagamento di somme di danaro entro il termine di centoventi giorni dalla notificazione del titolo esecutivo. Prima di tale termine il creditore non può procedere ad esecuzione forzata né alla notifica di atto di precetto"*.

Su tale norma si è pronunciata la Corte Costituzionale con la sentenza n. 142 del 1998 con la quale, nell'affermare l'infondatezza di una questione di legittimità costituzionale del disposto normativo in esame, ha affermato che *"la disposizione denunciata, accordando alle Amministrazioni statali e agli enti pubblici non economici, attraverso il differimento dell'esecuzione, uno "spatium adimplendi" per l'approntamento dei mezzi finanziari occorrenti al pagamento dei crediti azionati, persegue lo scopo di evitare il blocco dell'attività amministrativa derivante dai ripetuti pignoramenti di fondi, contemperando in tal modo*

l'interesse del singolo alla realizzazione del suo diritto con quello, generale, ad una ordinata gestione delle risorse finanziarie pubbliche".

Dal testo della norma e dall'interpretazione formulata dalla Corte Costituzionale emerge come il termine in discussione precluda al creditore la sola notifica dell'atto di precetto per avviare un'azione esecutiva nei confronti dell'Ente inadempiente, per cui, dal momento della notifica della sentenza munita di formula esecutiva sorge comunque in capo al debitore l'obbligo di pagare, con il conseguente onere di avviare la procedura di riconoscimento del relativo debito fuori bilancio nel cui ambito l'Ente deve individuare le risorse necessarie alla copertura della spesa nei termini prima enunciati.

Con riguardo, infine, alla prospettata possibilità di vendere un immobile per accantonare l'entrata a fondo contenzioso, si evidenzia che l'art. 1, comma 443, della Legge 24 dicembre 2012 n. 228 (legge di stabilità per il 2013) prevede che *"in applicazione del secondo periodo del comma 6 dell'articolo 162 del decreto legislativo 18 agosto. 2000, n. 267, i proventi da alienazioni di beni patrimoniali disponibili possono essere destinati esclusivamente alla copertura di spese di investimento ovvero, in assenza di queste o per la parte eccedente, per la riduzione del debito"*.

Il comma 444 dell'art. 1 della medesima legge ha poi integrato il testo del comma 3 dell'art. 193 del T.U.E.L. che, nell'attuale formulazione, prevede che *"ai fini del comma 2 [ovvero l'onere dell'organo consiliare, in caso di accertamento negativo del permanere degli equilibri generali di bilancio, di provvedere ad adottare, tra gli altri, i provvedimenti per il ripiano dei debiti fuori bilancio di cui all'art. 194 del T.U.E.L.], fermo restando quanto stabilito dall'art. 194, comma 2, possono essere utilizzate per l'anno in corso e per i due successivi le possibili economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale con riferimento a squilibri di parte capitale"*.

Sul tema è intervenuta la Sezione delle autonomie che, con deliberazione n. 14/SEZAUT/2013/QMIG del 20 maggio 2013, ha affermato che *"I proventi da alienazione di beni patrimoniali disponibili non possono avere destinazione diversa da quelle indicate negli artt. 1, comma 443, della legge di stabilità 2013 e 193, comma 3, del TUEL, come modificato dall'art. 1, comma 444 della legge di stabilità 2013, salvo i casi contemplati dal TUEL in materia di dissesto (art. 255) e di accesso al fondo di rotazione di cui all'art. 243-ter e per le finalità di cui all'art. 243-bis del TUEL, casi nei quali detti proventi concorrono a finanziare l'intera massa passiva"*.

Conclusivamente, pertanto, deve escludersi la possibilità di utilizzare risorse derivanti dalla dismissione di beni patrimoniali disponibili al di fuori delle ipotesi indicate dalla Sezione delle autonomie con la predetta deliberazione.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo per il Piemonte rende il parere nei termini suindicati. Copia del parere sarà trasmessa a cura del Direttore della Segreteria al Consiglio delle Autonomie Locali della Regione Piemonte ed all'Amministrazione che ne ha fatto richiesta. Così deliberato in Torino nella camera di consiglio del giorno 5 febbraio 2019.

Il Relatore

F.to Dott. Marco Mormando

Il Presidente

F.to Dott.ssa Maria Teresa Polito

Depositato in Segreteria il 6/02/2019

Il Funzionario Preposto

F.to Nicola Mendoza