



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DI CONTROLLO PER LA REGIONE SICILIANA

Nell'adunanza in camera di consiglio del 18 aprile 2023 composta dai magistrati:

Anna Luisa CARRA	Presidente
Giuseppe GRASSO	Consigliere
Tatiana CALVITTO	Primo Referendario - relatore
Antonio TEA	Referendario
Giuseppe DI PRIMA	Referendario

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

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

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

VISTO l'art. 23 del regio decreto legislativo 15 maggio 1946, n. 455 (*Approvazione dello Statuto della Regione siciliana*), convertito nella legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 2;

VISTO l'art. 2, comma 2, del decreto legislativo 6 maggio 1948, n. 655 (*Istituzione di sezioni della Corte dei conti per la Regione siciliana*);

VISTA la deliberazione adottata dalle Sezioni Riunite n. 14 del 16 giugno 2000 recante il *Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti*;

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/SSRR/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 del Sindaco del Comune di Terme Vigliatore prot. n. 3549 del 6 marzo 2023, inoltrata tramite p.e.c. e assunta a prot. Cdc n. 2396 in pari data;

VISTO il decreto del Presidente aggiunto della Sezione di controllo n. 34 del 13 marzo 2023 di nomina del relatore;

VISTA l'ordinanza n. 42 del 3 aprile 2023 del Presidente aggiunto della Sezione di controllo di nomina e convocazione del Collegio per l'odierna adunanza in camera di consiglio;

UDITO il relatore, Primo Referendario Tatiana Calvitto,

ha emesso la seguente

DELIBERAZIONE

Ritenuto in

FATTO

Con la nota descritta in epigrafe, il Sindaco del Comune di Terme Vigliatore (ME), premessi, in punto di fatto, l'adozione di un piano di riequilibrio finanziario pluriennale a norma dell'art. 243-bis e ss. del TUEL, con contestuale richiesta di accesso al *Fondo di Rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli Enti locali* (art. 243-ter del TUEL), e l'attuale pendenza del procedimento volto alla pronuncia di approvazione o diniego (art. 243-quater, comma 3, del TUEL), all'esito dell'avvenuta conclusione della propedeutica fase istruttoria presso la competente Commissione del Ministero dell'Interno (art. 243-quater, comma 1, del TUEL), chiede l'ausilio consultivo di questa Sezione di controllo al fine di conoscere se, a seguito della ricevuta erogazione di una quota pari al 50% dell'ammontare richiesto a carico del predetto *Fondo di rotazione*, «[n]on disponendo, allo stato, dell'intera copertura finanziaria per i debiti fuori bilancio inseriti nel piano [...] sia legittimo procedere ad un riconoscimento parziale dei debiti fuori bilancio, con delibera consiliare, che riconosca il debito ma ne dia copertura parziale», aggiungendo che «[t]ale soluzione che sembra non trovare spazio nella formulazione dell'art. 194 Tuel e nella giurisprudenza contabile, potrebbe comportare per l'ente, nella specifica fattispecie del Piano di riequilibrio, diversi e rilevanti vantaggi sotto il profilo economico e contabile».

Considerato in

DIRITTO

1. Occorre preliminarmente scrutinare la sussistenza delle condizioni di ammissibilità per l'esercizio della funzione consultiva di questa Sezione di controllo, a norma dell'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131.

1.1. Con riferimento al profilo soggettivo, la richiesta è ammissibile in quanto formulata dal Sindaco nella qualità di legale rappresentante del Comuneistante, ai sensi dell'art. 50, comma 2, del TUEL (Sezione delle Autonomie, *Indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva* deliberati nell'Adunanza del 27 aprile 2004, come modificati e integrati, tra gli altri, con deliberazione n. 9 del 4 giugno 2009).

Per consolidata giurisprudenza di questa magistratura contabile, riveste natura tassativa l'elencazione degli enti dotati di *legitimatio ad petendum* nei confronti della Sezione di controllo, c.d. "*legittimazione soggettiva esterna*", riprodotta nel contenuto dispositivo della citata norma (Regioni, Comuni, Province e Città metropolitane), con l'ulteriore precisazione che la proposizione del quesito deve essere sorretta, in ogni caso, dal requisito della "*legittimazione soggettiva interna*", che si sostanzia nel potere di rappresentanza dell'organo che agisce in nome e per conto dell'ente nella richiesta di parere (Sezione delle Autonomie, deliberazioni n. 11/SEZAUT/2020/QMIG e n. 13/AUT/2007).

1.2. Per gli aspetti concernenti il profilo oggettivo, il Collegio ritiene che il quesito in esame investa uno degli ambiti compresi nel perimetro della nozione di *contabilità pubblica* (secondo gli indirizzi espressi dalla Sezione delle Autonomie, con deliberazione n. 5 del 10 marzo 2006, e dalle Sezioni Riunite in sede di controllo, con deliberazione n. 54 del 17 novembre 2010), in quanto l'attivazione della funzione è stata sollecitata in ordine alla materia della corretta gestione dei procedimenti di spesa e dell'individuazione delle correlate coperture finanziarie, a fronte del perfezionarsi di obbligazioni giuridiche passive in violazione delle disposizioni concernenti l'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali.

Occorre, ad ogni modo, rammentare che, in base ai costanti indirizzi della magistratura contabile, la funzione consultiva della Corte dei conti è tesa a orientare la scelta dell'ente verso comportamenti conformi a norme giuridiche, attraverso un'attività di interpretazione della normativa contabile e finanziaria degli enti pubblici guidata da canoni di generalità e astrattezza, senza che l'istanza di parere possa travalicare in una richiesta di

compartecipazione dell'organo magistratuale di controllo alle specifiche scelte gestionali da adottare né nell'espressione di assenso successivo circa specifici atti già posti in essere, in quanto ricadenti nell'esclusiva sfera di competenza gestionale e amministrativa dell'ente medesimo (ambiti coperti da "riserva di amministrazione").

L'attività consultiva, inoltre, non può rispondere a quesiti che formano oggetto di esame da parte di altri organi, né determinare dirette o eventuali commistioni con le altre funzioni di controllo o giurisdizionali intestate alla Corte dei conti, né, infine, interferire con procedimenti giurisdizionali civili, penali o amministrativi in corso o potenziali.

Ciò premesso, quanto alla fattispecie descritta dal richiedente, è necessario rilevare che, esaurita la preliminare fase istruttoria di competenza ministeriale, il piano di riequilibrio finanziario pluriennale del Comune di Terme Vigliatore è attualmente allo scrutinio di questa Sezione regionale di controllo, la quale, ai fini della deliberazione di approvazione o diniego prevista dall'art. 243-*quater*, comma 3, del TUEL, ha ritenuto necessario procedere all'acquisizione di ulteriori elementi conoscitivi attraverso l'attivazione di un incidente istruttorio, con assegnazione di termini ancora pendenti (cfr. deliberazione n. 68/2023/PRSP), e che, per l'eventualità di una pronuncia di approvazione che ne valuti in concreto l'imprescindibile requisito della «congruenza», la Sezione dovrà svolgere la successiva periodica attività di vigilanza per la verifica dell'effettivo raggiungimento degli obiettivi di risanamento dell'ente.

In aderenza ai requisiti di ammissibilità sopra descritti, il Collegio ritiene, pertanto, di dovere contenere l'espressione del parere richiesto entro i limiti delle fattispecie generali e astratte desumibili dagli elementi di fatto introdotti dall'istanza, circoscrivendo l'attività interpretativa a quelle essenziali indicazioni di orientamento normativo e giurisprudenziale che possano risultare di utilità per l'ente, senza, tuttavia, soffermarsi in considerazioni che potrebbero interferire con le funzioni di controllo di legittimità-regolarità di questa Sezione, che presuppongono, comunque, la disamina diretta di casi concreti ai fini delle proprie future determinazioni.

Solo alle condizioni appena esplicitate, dunque, la richiesta in esame è tale da soddisfare anche i citati requisiti di ammissibilità a carattere oggettivo.

2. Quanto al merito della questione proposta, il Comune di Terme Vigliatore, sul presupposto dell'erogazione effettiva di una quota pari al 50% del *Fondo di rotazione* richiesto ai fini del risanamento finanziario deliberato con l'approvazione dell'apposito Piano, si

interroga sulla possibilità dell'ente locale di «*procedere ad un riconoscimento parziale dei debiti fuori bilancio, con delibera consiliare, che riconosca il debito ma ne dia copertura parziale*».

2.1. Il Collegio rileva che l'ambiguità dell'enunciato lessicale relativo al presupposto di fatto introdotto all'interno dell'istanza, è tale da ricomprendere, in linea potenziale, tre diverse e alternative fattispecie astratte, e, segnatamente, l'ipotesi di una deliberazione consiliare che esprima la volontà:

- a) del riconoscimento formale di una sola parte del valore nominale dell'integrale massa passiva da debiti fuori bilancio («*procedere ad un riconoscimento parziale dei debiti fuori bilancio*»), con copertura integrale dei medesimi in base alle risorse finanziarie disponibili;
- b) oppure, del riconoscimento formale dell'intera massa passiva da debiti fuori bilancio, con indicazione, per ciascuna singola posizione debitoria, del *quantum* riconosciuto nella misura corrispondente al valore nominale del debito esistente, cui dare, tuttavia, una copertura parziale in termini di competenza e cassa in base alle risorse finanziarie disponibili («*con delibera consiliare, che riconosca il debito ma ne dia copertura parziale*»);
- c) oppure ancora, del riconoscimento formale dell'intera massa passiva da debiti fuori bilancio, con indicazione, per ciascuna singola posizione debitoria, del *quantum* riconosciuto in una misura inferiore al valore nominale del debito esistente, con corrispondente parziale copertura in termini di competenza e cassa.

Ad ogni modo, considerata la preclusione a fornire indicazioni sul contenuto concreto dall'atto da porre in essere, nel rispetto del perimetro della funzione consultiva come in precedenza delineato, il Collegio si limiterà, nel prosieguo, a richiamare i principi essenziali di disciplina in ordine al tema sottoposto all'odierno esame.

2.2. A far data dalla deliberazione n. 21/SEZAUT/2018/QMIG, la Sezione delle Autonomie ha fissato alcuni imprescindibili punti fermi sui criteri di imputazione della spesa e sulla relativa copertura finanziaria, ai fini della riconduzione alle scritture contabili delle obbligazioni giuridiche discendenti dalla ricognizione di debiti fuori bilancio, fornendo un'esegesi di raccordo tra le preesistenti norme disciplinanti la materia nell'ambito dell'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali (artt. 193 e 194 del TUEL) e i posteriori principi dell'armonizzazione contabile presenti nel pertinente *corpus* normativo (d.lgs. n. 118 del 2011), imperniati sul nuovo paradigma dell'*esigibilità* della spesa in dipendenza della *scadenza* della prestazione oggetto dell'obbligazione.

2.2.1. In aderenza ai principi di diritto affermati nella pronuncia, occorre rammentare che il profilo temporale della scadenza dell'obbligazione, da individuarsi nel momento dal quale il creditore ha il diritto di esigerne il pagamento (d.lgs. n. 118 del 2011, allegato n. 4/2, § 2 *Principio della competenza finanziaria*), governa il criterio dell'imputazione contabile della spesa a un preciso esercizio e, di conseguenza, anche l'ambito della sua copertura finanziaria.

In linea generale, qualora il provvedimento di riconoscimento intervenga posteriormente alla scadenza dell'obbligazione o nel medesimo anno in cui sia destinato a spirare il termine per il pagamento, l'imputazione contabile deve senz'altro essere effettuata con riguardo al medesimo esercizio del riconoscimento. Ove, invece, il riconoscimento inerisca a prestazioni per le quali il pagamento non sia esigibile o lo sia solo parzialmente, la spesa deve essere imputata all'esercizio in corso limitatamente alla quota che il creditore può pretendere, mentre, per la restante parte, le registrazioni contabili devono essere operate in riferimento agli esercizi in cui ricadono le ulteriori e diverse scadenze.

A tal proposito, deve essere richiamato il principio contabile applicato che, sullo specifico punto, precisa: «*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*» (enfasi aggiunta; d.lgs. n. 118 del 2011, allegato n. 4/2, § 9.1. *La gestione dei residui*).

L'eventualità di un'imputazione contabile su una pluralità di esercizi può discendere, altresì, dal raggiungimento di accordi tra l'ente e i propri creditori finalizzati alla consensuale dilazione del pagamento, in carenza dei quali non potrà che procedersi all'imputazione contabile dell'intero debito nell'esercizio del relativo riconoscimento. Come affermato, infatti, dalla Sezione delle Autonomie «*[p]er esigenze di sostenibilità finanziaria, con l'accordo dei creditori interessati, è possibile rateizzare il pagamento dei debiti riconosciuti [...] a condizione che le relative coperture, [...] 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» (enfasi aggiunta; citata deliberazione n. 21 del 2018).

Tale assunto è stato enunciato dalla medesima Sezione delle Autonomie anche per l'ipotesi di ricorso alla procedura di riequilibrio finanziario. All'interno delle *Linee guida per l'esame del piano di riequilibrio finanziario pluriennale e per la valutazione della sua congruenza* (deliberazione n. 5/SEZAUT/2018/INPR), infatti, è stata espressa la necessità di una verifica effettiva in ordine alla circostanza che la dilazione nel pagamento dei debiti verso terzi, come esposta all'interno del piano, trovi riscontro in esplicite manifestazioni di consenso scritto da parte dei singoli creditori, con indicazione, in caso contrario, dell'obbligo dell'ente del riconoscimento di **tutta la massa debitoria non assistita da assenso nel primo esercizio del piano, senza alcuna possibilità di diluizione temporale** (*ibidem*, Schema istruttorio, punto 9.4.b).

Nell'ambito della risoluzione delle più recenti questioni di massima in materia, non pare superfluo ricordare, infine, che, ove il debito abbia titolo in un provvedimento esecutivo di natura giudiziaria (art. 194, comma 1, lett. a, del TUEL) «*il pagamento di un debito fuori bilancio riveniente da sentenza esecutiva deve sempre essere preceduta dall'approvazione da parte del Consiglio dell'ente della relativa delibera di riconoscimento*» (Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 27/SEZAUT/2019/QMIG).

2.2.2. Come indicato dalla medesima Sezione delle Autonomie «*[n]el caso in cui il creditore acconsenta alla stipula di un piano di rateizzazione, il debito deve essere registrato per intero e per intero essere iscritto nello stato patrimoniale, ma per la copertura si dovrà tenere conto della scadenza delle singole rate secondo quanto concordato nel piano*» (enfasi aggiunta; deliberazione n. 21 del 2018, § 4).

L'affermazione circa la registrazione integrale dell'entità degli effettivi debiti nelle scritture a carattere finanziario e patrimoniale dell'ente, sebbene testualmente riferita dall'organo della nomofilachia all'ipotesi dell'accordo raggiunto con i creditori, in quanto fattispecie su cui si incentrava la specifica richiesta di parere, deve essere ascritta, più generalmente, anche al complesso dei debiti fuori bilancio scaduti e non assistiti da accordo, in ossequio al principio contabile di *veridicità* del bilancio (d.lgs. n. 118 del 2011, allegato n. 4/1, § 5 *Principio della veridicità, attendibilità, correttezza, e comprensibilità*).

Prestando attenzione agli indirizzi in materia, un riconoscimento parziale della propria massa debitoria e una copertura parziale dell'onere relativo, infatti, sarebbero tali da integrare altrettante fattispecie di ritardato riconoscimento del debito ad esercizi successivi

a quello in cui il debito è emerso, così da determinare un irregolare *modus operandi* che, come stigmatizzato dalla stessa giurisprudenza contabile, non solo pregiudica la correttezza della rappresentazione finanziaria e patrimoniale dell'ente (Sezione delle Autonomie, delibere n. 21/2018/QMIG e n. 21/2019/QMIG; Sezioni riunite in speciale composizione, sentenza n. 37/2020/EL) ma è in grado di alterare il profilo quantitativo delle spese che devono concorrere al raggiungimento dell'obiettivo annuale dell'equilibrio di bilancio in termini di competenza, in ragione della minore entità degli impegni complessivi registrati nelle scritture contabili (art. 9, comma 1, della legge 24 dicembre 2012, n. 243 e art. 1, comma 821, della legge 30 dicembre 2018, n. 145; in ordine alle pratiche di elusione del saldo di finanza pubblica in dipendenza del ritardato riconoscimento dei debiti fuori bilancio, cfr. Sezioni riunite in speciale composizione, sentenza n. 11/2018/EL, § 2.3: «[...] il Collegio [...] ritiene che 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»).

Sul punto, si riproducono le ulteriori considerazioni espresse dalla Sezione delle Autonomie: «Deve [...] rimarcarsi che la materia dei debiti fuori bilancio va presidiata da estremo rigore siccome di rilievo anche con riguardo all'effettivo rispetto dei vincoli di finanza pubblica ed alla corretta determinazione dei relativi saldi: la tematica, centrale nella vigenza del sistema incentrato sul patto di stabilità, assume ancor più consistenza con riferimento a quello attuale avente ad oggetto il pareggio rispetto al quale rileva come noto, unicamente, l'impegno» (citata deliberazione n. 27 del 2019).

Il mancato o tardivo riconoscimento costituisce, inoltre, un'irregolarità contabile idonea a «falsare la corretta elaborazione di indicatori finanziari di significativa rilevanza come quelli necessari ai fini dell'individuazione degli enti locali strutturalmente deficitari di cui all'art. 242 TUEL e al Decreto del Ministro dell'interno di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze 28 dicembre 2018 (es. parametri P6 e P7)» (Sezione di controllo per la Regione Liguria, deliberazione n. 67/2023/PRSP, § 2.2.; per una ricaduta pratica dell'assunto, cfr. Sezione di controllo per la Regione siciliana, deliberazione n. 67/2023/PRSP, § 7.5.).

2.2.3. Quanto al profilo della copertura finanziaria, come costantemente riconosciuto dalla stratificata elaborazione giurisprudenziale in materia, il principio costituzionale dell'equilibrio di bilancio esige che «ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse» (Corte costituzionale, sentenza n. 274 del 2017, § 4 del

considerato in diritto), in modo da realizzare una stretta e imprescindibile sincronia tra riconoscimento e copertura, in quanto «*l'individuazione della copertura deve essere contestuale alla previsione dell'onere, oltreché congrua e attendibile*» (Corte costituzionale, sentenza n. 51 del 2023, § 4 del *considerato in diritto*, in relazione alla fattispecie di una legge regionale di riconoscimento di debito fuori bilancio, a norma dell'art. 73 del d.lgs. n. 118 del 2011).

Atteso il rango della fonte da cui promana (art. 81 Cost., ma anche art. 97, primo comma, e 119, primo comma, Cost.), l'applicazione di tale principio, in quanto «*clausola generale in grado di operare pure in assenza di norme interposte*» (Corte costituzionale, sentenza n. 274 del 2017, § 4 del *considerato in diritto*) investe l'integralità degli atti – non unicamente a carattere normativo – che, adottati dalle amministrazioni pubbliche, determinano l'insorgere di oneri finanziari a carico dei propri bilanci.

La stessa Sezione delle Autonomie, conseguentemente, nello stigmatizzare il comportamento opportunistico dell'ente che operi in maniera avulsa dai criteri della competenza finanziaria potenziata, ha rimarcato la necessità che il provvedimento di riconoscimento formale contenga precisi riferimenti alle modalità di copertura finanziaria dei conseguenti oneri (cfr. citata deliberazione n. 21 del 2018, § 8), i quali, pertanto, devono trovare adeguata rappresentazione nelle corrispondenti espressioni finanziarie delle previsioni di bilancio di entrata e di spesa, in coerenza, dal punto di vista qualitativo, quantitativo e temporale, alla dimensione dell'obbligazione giuridica passiva e al momento della sua scadenza.

Sotto il profilo della copertura finanziaria, nello specifico, la Sezione delle Autonomie ha osservato che, in linea di principio, «*dal riconoscimento possono conseguire le seguenti situazioni:*

a) l'Ente ha risorse, imputa e paga nell'esercizio;

b) l'Ente non ha risorse sufficienti a finanziare ed estinguere nel solo esercizio di riconoscimento tutto il debito [...]» e, pertanto, «può convenire con i creditori la tempistica dei pagamenti [...];

c) non ha risorse nei termini di cui ai punti a) e b), accerta il disavanzo ed applica le disposizioni relative al ripiano del disavanzo» (cfr. citata deliberazione n. 21 del 2018, § 6).

Quest'ultimo punto c), evidenzia le interazioni che devono intercorrere tra la parte disponibile del risultato di amministrazione – la quale, in caso di valore negativo, certifica la sussistenza di una condizione sostanziale di disavanzo – e i debiti fuori bilancio censiti dall'ente, non tempestivamente riconosciuti a chiusura di un esercizio finanziario. Per consolidata giurisprudenza contabile, difatti, il mancato formale riconoscimento dei debiti

fuori bilancio non esonera l'ente dall'obbligo di ricondurre tali passività al risultato di amministrazione attraverso il sistema degli accantonamenti, nel momento dell'approvazione degli schemi consuntivi, al fine di rendere una veridica rappresentazione della concreta situazione finanziaria e di improntare l'intera gestione del bilancio a canoni di prudenza, ricordando che, a norma dell'ordinamento contabile, *«tutte le componenti negative devono essere contabilizzate e quindi rendicontate, anche se non sono definitivamente realizzate»* (d.lgs. n. 118 del 2011, allegato n. 4/1, § 9 Principio della prudenza).

Come indicato nei consolidati orientamenti di questa magistratura, infatti, *«i debiti fuori bilancio che sono stati censiti dall'ente, nelle more del loro riconoscimento e della loro copertura, devono essere inglobati nel risultato di amministrazione, utilizzando in via analogica e surrogatoria il fondo rischi»* (Sezioni riunite in speciale composizione, sentenza n. 32/2020/EL). Ciò per *«per evitare una falsa rappresentazione del risultato di amministrazione e tutelare i principi di prudenza e di veridicità. In questo modo, il riconoscimento e la copertura dei DFB diventano parte integrante e parallela della manovra di bilancio successiva, la quale dovrà trovare le risorse per coprire l'eventuale maggiore disavanzo emerso, nonché prendere atto dell'eventuale minore risultato di amministrazione disponibile»* (Sezione regionale di controllo per la Campania, deliberazione n. 62/2019/PAR).

In definitiva, la determinazione della parte disponibile del risultato di amministrazione in coerenza con la dimensione finanziaria delle passività ancora da riconoscere, oltre che conformare al principio di veridicità e correttezza la gestione del bilancio, rileva ai fini delle modalità di copertura finanziaria cui l'ente locale può fare ricorso. La registrazione contabile di un Fondo apposito, *«la cui costituzione, è bene precisarlo, in vigenza della contabilità armonizzata costituisce un obbligo e non una facoltà per l'Ente locale, è diretta ad assicurare copertura finanziaria alla obbligazione già perfezionata e scaduta, ma non ancora registrata in bilancio, ipotesi, nella quale sarà, comunque, necessario seguire **la procedura di riconoscimento di debito fuori bilancio, che troverà copertura contabile nel fondo»*** (enfasi aggiunta; Sezioni riunite in speciale composizione, citata sentenza n. 11 del 2018, § 2.3.).

Si osserva, inoltre, che l'individuazione degli spazi finanziari da destinare al dovuto riconoscimento dei debiti fuori bilancio potrebbe comportare, a mezzo degli ordinari poteri di variazione del bilancio intestati all'organo consiliare, anche una rimeditazione circa l'ordine delle priorità inerenti alle spese che, diverse da quelle obbligatorie o per servizi indispensabili oppure già impegnate, siano state oggetto di precedente programmazione,

previsione e autorizzazione, ma non anche di impegno, in considerazione del mancato perfezionamento di corrispondenti obbligazioni giuridiche passive.

D'altronde, in presenza di debiti fuori bilancio accertati al momento dell'ultimo rendiconto deliberato, già lo stesso legislatore pone un limite alla capacità di impegno e pagamento dell'ente locale per spese relative a servizi non espressamente previsti dalla legge, nelle more della variazione che dispone la copertura per il riconoscimento e finanziamento delle passività in questione (art. 188, comma 1-*quater*, del TUEL). Ciò, all'evidenza, al fine di comprimere immediatamente la spesa non obbligatoria né indispensabile, in modo da non erodere le risorse occorrenti alla riconduzione al sistema di bilancio dei debiti maturati al di fuori delle corrette procedure di spesa.

2.2.4. Fermi restando, infine, gli ambiti tematici oggetto di approfondimento istruttorio con l'apposita ordinanza di questa Sezione di controllo (citata deliberazione n. 68 del 2023), si sottopone all'attenzione del Comune instante che la Sezione regionale di controllo per il Lazio, in sede di esame di un piano di riequilibrio finanziario, con apposita ordinanza (deliberazione n. 8/2023/PRSP) ha rimesso allo scrutinio della Corte costituzionale il contenuto precettivo delle disposizioni di rango primario che permettono l'utilizzo del *Fondo di rotazione* quale mezzo di copertura dello squilibrio evidenziato nel PRFP, segnatamente consistente in disavanzo e debiti fuori bilancio, impedendo il dispiegarsi della tecnica contabile necessaria a neutralizzarne gli effetti migliorativi sul risultato di amministrazione, con conseguente ampliamento della capacità di spesa corrente (nello specifico, art. 43, commi 1 e 2, del decreto-legge 12 settembre 2014, n. 133, convertito nella legge 11 novembre 2014, n. 164, e art. 53, comma 4, del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito nella legge 13 ottobre 2020, n. 126).

2.2.5. Conclusivamente, in risposta al quesito proposto dal Comune di Terme Vigliatore, il Collegio, secondo la precedente esposizione, propone i principali orientamenti di questa magistratura contabile in materia riconoscimento dei debiti fuori bilancio, rammentando i fondamentali obblighi di tempestiva e completa riconduzione al bilancio delle passività che ne discendono e della sincronica puntuale individuazione della congruente copertura finanziaria, in stretta aderenza al principio della nuova competenza finanziaria c.d. *potenziata* e di veridicità, attendibilità e correttezza dei bilanci pubblici.

In armonia con la giurisprudenza costituzionale, si richiama l'affermazione di esortazione al rispetto dei principi della legalità finanziaria, in quanto «*gli scostamenti dai principi del*

d.lgs. n. 118 del 2011 in tema di armonizzazione dei conti pubblici non costituiscono solamente un vizio formale dell'esposizione contabile, ma risultano strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio regionale presidiati dall'art. 81 Cost.» (Corte costituzionale, sentenza n. 279 del 2016).

P.Q.M.

la Sezione di controllo per la Regione siciliana esprime parere nei termini di cui in motivazione in ordine alla richiesta del Sindaco del Comune di Terme Vigliatore.

Copia della presente deliberazione sarà inviata, a cura del Servizio di supporto della Sezione di controllo, 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 aprile 2023.

L'ESTENSORE

Tatiana Calvitto

IL PRESIDENTE

Anna Luisa Carra

Depositato in Segreteria in data 18 aprile 2023

IL FUNZIONARIO RESPONSABILE

Boris Rasura