

I debiti fuori bilancio

Nei principi contabili degli enti locali

Giovanni Ravelli

1

Articolo 194 T.U.E.L.

Riconoscimento di legittimità di debiti fuori bilancio.

1. Con deliberazione consiliare di cui all'articolo 193, comma 2, o con diversa periodicità stabilita dai regolamenti di contabilità, gli enti locali riconoscono la legittimità dei debiti fuori bilancio derivanti da:

a) **sentenze esecutive;**

b) **copertura di disavanzi** di consorzi, di aziende speciali e di istituzioni, nei limiti degli obblighi derivanti da statuto, convenzione o atti costitutivi, purché sia stato rispettato l'obbligo di pareggio del bilancio di cui all'articolo 114 ed il disavanzo derivi da fatti di gestione;

c) ricapitalizzazione, **nei limiti** e nelle forme previste dal codice civile o da norme speciali, di società di capitali costituite per l'esercizio di servizi pubblici locali;

2

d) **procedure espropriative** o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità;

e) acquisizione di beni e servizi, **in violazione degli obblighi** di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 191, nei limiti degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza.

2. Per il pagamento l'ente può provvedere anche mediante un piano di rateizzazione, della durata di tre anni finanziari compreso quello in corso, convenuto con i creditori.

3. Per il finanziamento delle spese suddette, ove non possa documentalmente provvedersi a norma dell'articolo 193, comma 3, l'ente locale può far ricorso a mutui ai sensi degli articoli 202 e seguenti. Nella relativa deliberazione consiliare viene dettagliatamente motivata l'impossibilità di utilizzare altre risorse.

3

Considerazioni generali

Riferimento di base: art 97 Costituzione

I pubblici uffici sono organizzati secondo disposizioni di legge, in modo che siano assicurati il **buon andamento e l'imparzialità dell'amministrazione.**

Nell'ordinamento degli uffici sono determinate le sfere di competenza, le attribuzioni e le responsabilità proprie dei funzionari

4

La locuzione “debito”

La locuzione “debito” è semplice da definire: si tratta di un’obbligazione giuridicamente perfezionata, per la quale è determinata la somma da pagare, determinato il soggetto creditore, e ne è indicata la ragione.

Occorre sottolineare come la norma si riferisce all’esistenza **di veri e propri debiti**, cioè a situazioni che implicano la necessità, per l’ente, di onorare con il pagamento un’obbligazione completamente definita.

Non possiamo, perciò, **riconduurre** a questa fattispecie tutte quelle situazioni gestionali che, comunque originate, **possono** comportare in futuro la nascita di obbligazioni a carico dell’ente, ma che non si sono ancora consolidate in un debito a carico dello stesso.

5

La locuzione “fuori bilancio”

Il bilancio non può essere considerato, esclusivamente, un documento strettamente “contabile” composto da un insieme di stanziamenti classificati in relazione alla specifica modulistica stabilita dal D.P.R. 194 del 1996 (modulistica, si ricorda, uguale per tutti gli enti locali indipendentemente dalle loro caratteristiche e dimensioni) ed esplosi in una più o meno articolata analisi nel “Piano esecutivo di gestione”.

La “ratio” dell’art. 194 non è tanto da ricercarsi nella volontà del legislatore di limitare l’aspetto della fattispecie in un problema di tipo **esclusivamente contabile** (la parola “bilancio”, se interpretata in chiave minimale ragionieristica, ci porterebbe a semplicistiche conclusioni), bensì in un problema innanzitutto di **corretta “governance”** dell’ente, abbinato, ovviamente, ad un aspetto contabile che si ripercuote sugli equilibri del bilancio stesso con riferimento ai singoli esercizi.

6

L'elaborazione dottrinale e le pronunce giurisprudenziali conducono a considerare il debito fuori bilancio **quale obbligazione pecuniaria riferibile all'ente**, assunta in violazione delle norme di contabilità pubblica che riguardano la fase della spesa ed in particolare di quelle che disciplinano l'assunzione di impegni di spesa.

La contabilità pubblica disciplina in modo analitico il procedimento di spesa affinché l'azione della P.A. sia funzionalizzata al fine di garantire alla collettività che essa sarà svolta nel rispetto del principio di legalità.

Appare a questo riguardo fondamentale il riferimento agli articoli 151 e 191 del TUEL recanti rispettivamente "Principi in materia di contabilità" e "Regole per l'assunzione di impegni e per l'effettuazione delle spese".

7

Il bilancio nel quadro normativo è strumento attribuito alla competenza deliberativa del Consiglio per definire l'indirizzo, governare e autorizzare l'attività di gestione. Strumento primario a disposizione del Consiglio per esprimere le competenze proprie di indirizzo e controllo politico-amministrativo.

La locuzione "fuori bilancio" è in questo senso da intendere riferita ad una fattispecie non considerata negli indirizzi programmatici e nelle autorizzazioni di bilancio approvate dal Consiglio, sia a livello annuale, sia pluriennale, perfezionate dalla Giunta con la definizione ed approvazione del Piano esecutivo di gestione.

I principi di gestione di cui al capo IV del TUEL trovano nel citato art. 191 la definizione puntuale delle regole per l'assunzione di impegni con la previsione normativa che gli enti possono effettuare spese solo se sussiste l'impegno contabile registrato sul competente intervento o capitolo del bilancio di previsione e l'attestazione di copertura finanziaria del responsabile del servizio economico finanziario.

8

Anche il D.Lgs 12.4.2006, n. 170 recante “Ricognizione dei principi fondamentali in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici, a norma dell’art. 1 della legge 5.06.2003, n. 131” all’art. 13 ribadisce il sistema della programmazione finanziaria e della rendicontazione definendo che il sistema di bilancio degli enti locali costituisce lo strumento essenziale per il processo di programmazione, gestione e rendicontazione.

91

Il debito fuori bilancio rappresenta **un’obbligazione verso terzi** per il pagamento di una **determinata** somma di denaro, assunta in violazione delle norme giuscontabili che regolano i procedimenti di spesa degli enti locali.

92

L'art. 194 del TUEL disciplina l'ambito e le procedure per riconoscere la legittimità dei debiti fuori bilancio individuando le tipologie per le quali è resa possibile l'imputazione dell'insorto obbligo in capo all'ente con l'adozione di apposita deliberazione del Consiglio.

Le situazioni di debito per acquisizione di beni e servizi sorte in violazione dei commi 1, 2, e 3 dell'art. 191 del TUEL **non possono essere riconosciute** in quanto non riconducibili al sistema di bilancio dell'ente, con la conseguenza che per esse si dovrà configurare un rapporto obbligatorio diretto tra il privato creditore e il pubblico funzionario e/o amministratore che risulta responsabile del debito insorto a carico dell'ente.

Il rapporto obbligatorio si estende, per le esecuzioni reiterate e continuative, a coloro che hanno consentito le singole prestazioni.

Per i lavori pubblici di somma urgenza, cagionati dal verificarsi di un evento eccezionale o imprevedibile, l'ordinazione fatta a terzi deve essere regolarizzata, a pena di decadenza, entro trenta giorni o comunque entro il 31 dicembre dell'anno in corso se a tale data non è scaduto il predetto termine (art. 191, comma 3, TUEL).

11

93

La norma di cui all'art. 194 del Testo unico degli enti locali introduce una elencazione tassativa dei casi in cui sia possibile riconoscere la legittimità di debiti non previsti in sede di programmazione annuale e di bilancio.

La disciplina legislativa di cui al capo IV del TUEL, in quanto finalizzata alla migliore applicazione, in materia di gestione degli enti locali, dei principi di veridicità, trasparenza ed equilibrio di bilancio, obbliga i singoli enti, in presenza di tutti i presupposti disciplinati dalla norma, ad adottare con tempestività i provvedimenti di riconoscimento dei debiti fuori bilancio, onde evitare, la formazione di ulteriori oneri aggiuntivi a carico dell'ente come eventuali interessi o spese di giustizia.

La mancata tempestiva adozione degli atti amministrativi necessari è astrattamente idonea a generare responsabilità per funzionari e/o amministratori.

12

94

I principi generali dell'ordinamento richiedono agli amministratori e ai funzionari degli enti locali **sia di *evidenziare*** con tempestività le passività insorte che determinano debiti fuori bilancio, **sia di *adottare tempestivamente e contestualmente*** gli atti necessari a riportare in equilibrio la gestione modificando, se necessario, le priorità in ordine alle spese già deliberate per assicurare la copertura di debiti fuori bilancio insorti.

13

95

Al fine di garantire la necessaria tempestività nell'adozione dei provvedimenti necessari di riequilibrio e copertura dei debiti fuori bilancio l'ufficio competente deve operare un **controllo concomitante e costante** della situazione gestionale, non limitandosi a operare alle scadenze previste dall' art. 193 del TUEL, che costituisce momento di controllo obbligatorio da garantire in ogni caso indipendentemente dal verificarsi di situazioni di disequilibrio o di formazione di debiti fuori bilancio.

Il principio dell'economicità della gestione richiede che le verifiche previste dall'art. 193 dell'ordinamento siano **immediatamente effettuate, evitando la maturazione di interessi e penalità a carico dell'ente.**

Il funzionario e/o l'amministratore che sia a conoscenza dell'esistenza di una **possibile** situazione di debito fuori bilancio è tenuto a informare con immediatezza il responsabile del servizio economico finanziario che deve attivare il procedimento previsto dalla legge senza ritardo.

14

Nel caso di pagamenti effettuati direttamente dal Tesoriere a seguito di procedure esecutive, l'ente deve **immediatamente provvedere al riconoscimento e finanziamento** del debito e alla regolarizzazione del pagamento avvenuto.

Tale procedura non costituisce peraltro impedimento all'attivazione delle azioni a tutela dell'ente.

In sede di ricognizione dello stato di attuazione dei programmi di cui alla relazione previsionale e programmatica e in sede di accertamento degli equilibri generali di bilancio occorre comunque verificare l'eventuale esistenza di debiti fuori bilancio.

La quantificazione dell'utilità apportata è corredata, ove ne ricorrano i presupposti, **dall'individuazione delle carenze organizzative** o delle altre cause che hanno condotto al verificarsi del debito.

15

96

L'art. 194 del TUEL è **norma di carattere eccezionale** e non consente di effettuare spese in difformità dai procedimenti disciplinati dalla legge, ma è finalizzata a ricondurre nei casi previsti e tipici, particolari tipologie di spesa nel sistema di bilancio.

Il riconoscimento della legittimità dei debiti fuori bilancio sulla base dell'art. 194 del TUEL è atto dovuto e vincolato per l'ente e deve assicurare in tutti i casi in cui sia possibile l'imputazione della spesa all'esercizio in cui il debito è sorto.

Tale adempimento deve essere realizzato **previa idonea istruttoria che, in relazione a ciascun debito**, evidenzia le modalità di insorgenza, di quantificazione e le questioni giuridiche che vi sono sottese.

16

97

La funzione della delibera del Consiglio di riconoscimento del debito fuori bilancio è diretta **ad accertare** se il debito rientri in una delle tipologie individuate dall'art. 194 del TUEL e quindi **a ricondurre l'obbligazione all'interno della contabilità dell'ente**, individuando contestualmente le risorse effettivamente disponibili per farvi fronte.

17

98

Il riconoscimento della legittimità dei debiti fuori bilancio ascrivibili alla lettera **(e)** dell'art. 194 del TUEL comporta l'accertamento della sussistenza non solo **dell'elemento dell'utilità pubblica**, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza, **ma anche quello dell'arricchimento senza giusta causa**.

Ai fini del riconoscimento della legittimità dei debiti fuori bilancio ascrivibili alla lettera **e)** dell'art. 194 del TUEL la sussistenza dell'utilità conseguita va valutata in relazione alla realizzazione dei vantaggi economici corrispondenti agli interessi istituzionali dell'ente. Sono comunque da qualificarsi utili e vantaggiose le spese specificatamente previste per legge.

L'arricchimento corrisponde alla diminuzione patrimoniale sofferta senza giusta causa dal soggetto privato e terzo che va indennizzato nei limiti dell'arricchimento ottenuto dall'ente

18

99

Per il finanziamento dei debiti fuori bilancio dei quali sia riconosciuta la legittimità con deliberazione consiliare adottata ai sensi dell'art. 194, primo comma e 193, terzo comma, del TUEL possono essere utilizzate le seguenti risorse nell'ordine di priorità indicato:

- a) riduzione di spese correnti o utilizzo di nuove entrate;
- b) applicazione dell'eventuale avanzo di amministrazione disponibile;
- c) utilizzo di disponibilità derivanti dall'adozione di un piano triennale di riequilibrio di cui all'art. 193 comma 3; d) vendita di beni del patrimonio disponibile;
- e) contrazione di mutuo passivo esclusivamente per spese di investimento.

I debiti fuori bilancio sono finanziabili con il ricorso ad indebitamento nei limiti delle tipologie di spesa d'investimento indicate nell'art. 3, commi 18 e 19 della legge 24/12/2003, n.350 (Legge finanziaria 2004) che ha rimodulato le categorie di spesa da considerarsi quali investimenti ai fini della finanziabilità con il ricorso all'indebitamento.

19

100

In sede di riaccertamento dei residui ai sensi dell'art. 228, comma 3, del TUEL non può essere effettuata una rettifica in aumento dei residui passivi in base all'erroneo presupposto che l'entità della spesa non era prevedibile con certezza al momento dell'assunzione dell'impegno iniziale.

Ogni comportamento difforme comporterebbe il riconoscimento di debito fuori bilancio al di fuori della procedura prevista dall'art. 194 del TUEL e costituirebbe **grave irregolarità contabile**.

20

101

Nel caso di debiti derivanti da **sentenza esecutiva** il significato del provvedimento del Consiglio non è quello di riconoscere una legittimità del debito che già esiste, ma di ricondurre al sistema di bilancio un fenomeno di rilevanza finanziaria che è maturato all'esterno di esso.

102

Il riconoscimento della legittimità del debito fuori bilancio derivante da sentenza esecutiva non costituisce acquiescenza alla stessa e pertanto non esclude l'ammissibilità dell'impugnazione.

Il medesimo riconoscimento, pertanto, deve essere accompagnato dalla riserva di ulteriori impugnazioni ove possibili e opportune.

21

103

Nel caso di sentenza esecutiva al fine di evitare il verificarsi di conseguenze dannose per l'ente per il mancato pagamento nei termini previsti decorrenti dalla notifica del titolo esecutivo, la convocazione del Consiglio per l'adozione delle misure di riequilibrio deve essere disposta immediatamente e in ogni caso in tempo utile per effettuare il pagamento nei termini di legge ed evitare la maturazione di oneri ulteriori a carico del bilancio dell'ente.

22

104

Gli accordi transattivi **non sono previsti tra le ipotesi tassative** elencate all'articolo 194 del TUEL e **non sono equiparabili alle sentenze esecutive** di cui alla lettera a) del comma 1 del citato articolo.

La fattispecie degli accordi transattivi **non può** essere ricondotta al concetto di **debito fuori bilancio** sotteso alla disciplina in argomento.

Gli accordi transattivi presuppongono **la decisione dell'Ente** di pervenire ad un accordo con la controparte per cui è possibile per l'Ente definire tanto il sorgere dell'obbligazione quanto i tempi dell'adempimento.

Tale decisione è assunta sulla base di una motivata analisi di convenienza per l'ente di addivenire alla conclusione dell'accordo.

23

105

E' opportuno che l'ente, in sede di programmazione, per garantire il mantenimento dell'equilibrio del bilancio nel tempo, istituisca appositi stanziamenti per affrontare l'onere connesso a possibili situazioni debitorie fuori bilancio.

Peraltro anche nel caso in cui l'ente abbia previsto nel bilancio un apposito stanziamento per accantonare risorse in vista di dover fare fronte a possibili debiti fuori bilancio sussiste sempre l'obbligo di attivare la procedura consiliare di riconoscimento della legittimità del debito insorto ai sensi dell'art. 194 del TUEL.

24

106

Il debito riconoscibile di cui alla lettera c) dell'art. 194 comma 1, del TUEL è quello derivante da ricapitalizzazione, nei limiti e nelle forme previste dal **codice civile** o da norme speciali, delle sole società di capitali costituite per l'esercizio di servizi pubblici locali.

Il termine ricapitalizzazione identifica un'azione specifica, di ricostituzione del capitale deliberato dai soci per la costituzione della società, normativamente disciplinata e **non è suscettibile di interpretazione estensiva ad altre fattispecie di ripianamento di perdite d'esercizio.**

La posizione debitoria non è riconoscibile nel caso di società di capitali non costituite per l'esercizio di servizi pubblici.

25

107

La formulazione della lettera **c)** dell'art. 194 del TUEL comporta che può essere riconosciuta la tipologia di debito fuori bilancio ivi prevista soltanto laddove la **reintegrazione** del capitale sociale della società di cui l'Ente possiede una quota avvenga **nelle forme e nei limiti** della disciplina di cui al **codice civile** o di altre norme speciali cui il legislatore fa espresso rinvio.

Il riconoscimento del debito deve prevedere anche una **valutazione** sulla progettazione e organizzazione dei controlli interni che devono ricomprendere il **controllo sugli organismi partecipati** e l'organizzazione del **monitoraggio** sull'andamento gestionale dei medesimi

26

108

In occasione di contratti di prestazione **d'opera intellettuale** l'ente deve determinare compiutamente, **anche in fasi successive** temporalmente, l'ammontare del compenso (***esempio gli incarichi per assistenza legale***) al fine di evitare la maturazione di oneri a carico del bilancio non coperti dall'impegno di spesa inizialmente assunto.

Il regolamento di contabilità dell'ente potrà disciplinare l'assunzione di ulteriore impegno, per spese eccedenti l'impegno originario, dovute a cause sopravvenute ed imprevedibili.