



CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL PIEMONTE

Delibera n. 354/2013/SRCPIE/PAR

La Sezione Regionale di Controllo per il Piemonte, composta dai Magistrati:

Dott.ssa	Enrica	LATERZA	Presidente
Dott.	Mario	PISCHEDDA	Consigliere relatore
Dott.	Giancarlo	ASTEGIANO	Consigliere
Dott.	Giuseppe Maria	MEZZAPESA	Primo Referendario
Dott.	Walter	BERRUTI	Primo Referendario
Dott.ssa	Alessandra	OLESSINA	Primo Referendario
Dott.	Massimo	VALERO	Primo Referendario

nella camera di consiglio del giorno 10 ottobre 2013.

Vista la richiesta di parere formulata dal sindaco del **Comune di Villastellone (TO)** in ordine alla modalità di finanziamento di un debito fuori bilancio.

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

Visto il T.u. delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con r.d. 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni;

Vista la l. 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;

Visto l'art. 7, c. 8, della l. 5 giugno 2003, n. 131;

Visto l'atto d'indirizzo della Sezione delle Autonomie del 27 aprile 2004, avente ad oggetto 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 n. 54/CONTR/10 del 17 novembre 2010;

Vista l'ordinanza con la quale il presidente ha convocato questa sezione di controllo per l'odierna seduta;

Udito il relatore consigliere Mario Pischedda;

Ritenuto in

FATTO

Con nota n. 4694 in data 10 maggio 2013, trasmessa per il tramite del Consiglio delle Autonomie (nota n. 14559/2013) e pervenuta in data 15 maggio 2013, il Comune di Villastellone (TO) chiede un parere in ordine alla modalità di finanziamento di un debito fuori bilancio di parte corrente,

originato da una sentenza passata in giudicato e relativo al rimborso di un'imposta a suo tempo destinata in bilancio al finanziamento di spese in conto capitale.

In particolare l'ente chiede:

- a) se per il finanziamento del predetto debito sia possibile utilizzare i proventi derivanti dall'alienazione di beni patrimoniali, tenuto conto di quanto stabilito dall'art 1 c. 443 e 444 della l. 24 dicembre 2012, n. 228;
- b) qualora ciò non fosse possibile e si dovesse far ricorso all'applicazione dell'avanzo di amministrazione non vincolato, poiché sarebbe inevitabile il mancato rispetto del patto di stabilità interno, chiede se gli impegni di spesa correlati al pagamento del debito fuori bilancio possono essere esclusi dalla determinazione del saldo finanziario;
- c) qualora debba essere applicata la sanzione per il mancato rispetto del patto, chiede se sia possibile non considerare nel limite degli impegni del bilancio 2013 l'importo da pagare per il debito fuori bilancio;
- d) l'ente chiede ancora di precisare se sussiste la possibilità, in deroga all'art. 194 c. 2 del Tuel, di concordare con il creditore un piano di rateizzazione superiore al triennio senza la previsione di interessi o di oneri di ammortamento, al fine di evitare il ricorso ad anticipazioni di tesoreria; in questo caso chiede se debba essere iscritta annualmente in bilancio la rata di competenza dell'esercizio o se debba scriversi l'intero importo del debito nell'esercizio di competenza dell'anno di riconoscimento e prevederne il pagamento nei successivi esercizi.

Con nota n. 5164 in data 27 maggio, sempre trasmessa per il tramite del Consiglio delle Autonomie (nota n. 16442/2013) e pervenuta in data 27 maggio, il comune, ad integrazione dei precedenti quesiti, chiede se può attivare la procedura di riequilibrio finanziario pluriennale, che consentirebbe di concordare un piano di rateizzazione novennale, tenuto conto che non è stato destinatario di pronunce da parte di questa sezione regionale di controllo e che gli squilibri strutturali, allo stato inesistenti, sarebbero conseguenti alla necessità di rateizzare il debito in soli tre anni, come previsti dall'art 194 c. 2 Tuel.

Chiede ancora se può far ricorso alla procedura di riequilibrio pur non avendo ancora adottato il bilancio di previsione 2013, per il quale com'è noto i termini non sono ancora scaduti, o se debba prima approvare il bilancio in situazione di squilibrio ipotizzando il rimborso triennale e solo successivamente far ricorso alla procedura di riequilibrio o all'immediata dichiarazione di dissesto.

DIRITTO

1. Ammissibilità della richiesta

La funzione consultiva delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti è stata introdotta dall'art. 7, c. 8, della legge n. 131 del 2003 il quale prevede che le regioni, i comuni, le province e le città metropolitane possano chiedere alle sezioni regionali di controllo pareri in materia di contabilità pubblica.

Per l'esercizio dell'attività consultiva sono stati elaborati alcuni indispensabili requisiti di ammissibilità, sostanzialmente riconducibili ad un profilo soggettivo consistente nella legittimazione del soggetto che effettua la richiesta, ed all'ambito oggettivo della richiesta. Quest'ultimo comporta la necessità di accertare se la richiesta di parere sia ascrivibile alla materia della contabilità

pubblica, se sussistano i requisiti di generalità ed astrattezza, necessari per i corretti rapporti con l'azione amministrativa e con le funzioni giurisdizionali, giacché il quesito non può implicare valutazioni inerenti i comportamenti amministrativi da porre in essere, ancor più se connessi ad atti già adottati o comportamenti espletati.

Nel caso in esame, la richiesta di parere è ammissibile sotto il profilo soggettivo, essendo stata formulata dal sindaco del comune interessato, per il tramite del Consiglio delle Autonomie Locali, e sotto quello oggettivo, giacché il quesito riguarda la materia della contabilità pubblica, come delineata dalle SS.RR. con delibera n. 54/2010.

2. Merito

2.1 In via preliminare, il Collegio rammenta 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 - dunque - ferma la discrezionalità dell'Amministrazione in sede di esercizio delle prerogative gestorie.

2.2. Sempre in via preliminare la Sezione ritiene opportuno richiamare brevemente la disciplina dei debiti fuori bilancio.

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.

La funzione della delibera consiliare di riconoscimento del debito fuori bilancio è diretta ad accertare se il debito rientra 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.

Con particolare riferimento ai debiti derivanti da sentenza esecutiva va precisato che il significato della delibera consiliare non è quello di riconoscere la 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.

L'art. 194 c. 3 del Tuel prevede che per il finanziamento dei debiti fuori bilancio, deve provvedersi a norma dell'articolo 193, c 3 e solo ove *"non possa documentalmente provvedersi"* in tal modo, è previsto, il ricorso alla contrazione di mutui; in questo caso *"nella relativa deliberazione consiliare viene dettagliatamente motivata l'impossibilità di utilizzare altre risorse"*.

A seguito della l. cost. n. 3/01, che ha consentito agli Enti Locali di indebitarsi esclusivamente per le spese di investimento (art. 119 Cost.), l'art. 41, c. 4, della l. n. 448/01 ha chiarito che il ricorso ai

mutui per la copertura dei debiti fuori bilancio è ammesso solo per quei debiti maturati anteriormente alla data di entrata in vigore della predetta l. cost. n. 3/01.

L'articolo 193 c. 3 del Tuel prevede che, per la salvaguardia degli equilibri di bilancio e per il ripiano dei debiti fuori bilancio, *"possono essere utilizzate per l'anno in corso e per i due successivi tutte le entrate e le disponibilità, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle"*

aventi specifica destinazione per legge, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili".

L'art. 1 c. 444 della l. 24 dicembre 2012, n. 228 ha modificato l'art.193 c. 3 aggiungendo alla fine le seguente frase: *"con riferimento a squilibri di parte capitale. Per il ripristino degli equilibri di bilancio e in deroga all'articolo 1, c. 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, l'ente può modificare le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza entro la data di cui al c. 2".* Si tratta di una modifica resa necessaria dalla disposizione dettata dal precedente comma 443 il quale dispone che *"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".*

Conseguentemente, per il finanziamento dei debiti fuori bilancio dei quali sia riconosciuta la legittimità con la deliberazione consiliare adottata ai sensi dell'art. 194 c.1 e 193 c. 3, possono essere utilizzate le seguenti risorse nell'ordine di priorità indicato : a) riduzione di spese correnti o utilizzo di nuove entrate, per le quali l'ente può modificare le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza; 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 c. 3; d) vendita di beni del patrimonio disponibile con riferimento a squilibri di parte capitale; e) contrazione di mutuo passivo esclusivamente per spese di investimento (principio contabile n. 2 punto 99).

Ai sensi dell'art 193, c. 4, la mancata adozione dei provvedimenti di riequilibrio resi necessari anche per il ripiano degli eventuali debiti fuori bilancio è equiparata ad ogni effetto alla mancata approvazione del bilancio di previsione di cui all'art. 141, con applicazione della procedura prevista dal c. 2 del medesimo articolo.

Qualora l'ente non possa far validamente fronte a debiti fuori bilancio con le modalità previste dagli artt. 193 e 194, versa in stato di dissesto finanziario (art. 244 Tuel), in questo caso trattandosi di squilibri strutturali del bilancio in grado di provocare il dissesto finanziario, l'Ente può ricorrere, con deliberazione consiliare alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale prevista dall'art. 243-bis del Tuel.

In base al principio di prudenza appare 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. (principio contabile n. 2 punto 105) ed a tal fine in sede di approvazione del rendiconto l'ente identifica e valuta eventuali passività potenziali al fine di predisporre adeguati accantonamenti che permettano la copertura dei futuri debiti (principio contabile n. 3 punto 105).

Sulla deliberazione di riconoscimento dei debiti fuori bilancio va acquisito il parere preventivo dell'organo di revisione, ai sensi dell'art 239, c. 1, lett. b) n. 6 del Tuel: ai sensi del successivo c. 1bis *"i pareri sono obbligatori"* e *"l'organo consiliare è tenuto ad adottare i provvedimenti conseguenti o a motivare adeguatamente la mancata adozione delle misure proposte dall'organo di revisione"*.

2.3. Ciò premesso e passando all'esame del primo quesito, che verte sulla possibilità di utilizzare per il finanziamento del debito fuori bilancio i proventi derivanti dall'alienazione di beni patrimoniali,

si osserva che ciò è possibile se sussistono due condizioni.

La prima consiste nell'impossibilità di far fronte al finanziamento del debito con la gestione di competenza dell'esercizio in corso (mediante la riduzione delle spese correnti o l'utilizzo di nuove entrate, anche modificando le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza) o con l'applicazione dell'eventuale avanzo di amministrazione disponibile. A tal fine giova richiamare il principio contabile n. 3, punto 67, in base al quale *"l'avanzo d'amministrazione non vincolato è opportuno sia utilizzato secondo le seguenti priorità:*

a. per finanziamento debiti fuori bilancio;

b. al riequilibrio della gestione corrente;

c. per accantonamenti per passività potenziali,

d. al finanziamento di maggiori spese del titolo II e/o estinzione anticipata di prestiti"

La seconda condizione è che il debito fuori bilancio si riferisca alla parte capitale del bilancio.

Al riguardo si osserva che all'interno delle tipologie elencate all'art. 194 Tuel, costituiscono debiti fuori bilancio riferiti alla parte capitale tutte quelle spese che, se fossero state correttamente impegnate, sarebbero state imputate al titolo II del bilancio, quali ad esempio investimenti effettuati e non finanziati, procedure espropriative di beni per opere di pubblica utilità (vd circolare Cassa depositi 27 maggio 2003 n 1251). Qualora il debito fuori bilancio sia causato dalla restituzione di un'entrata, occorre far riferimento al tipo di spesa che è stata finanziata con la stessa; ad esempio se l'ente dopo aver realizzato un'opera pubblica finanziata da un contributo in conto capitale, deve restituirlo per qualsiasi motivo, il relativo debito può essere considerato in conto capitale. Analogamente nell'ipotesi di entrata corrente straordinaria o di avanzo economico, impropriamente contabilizzato e speso per investimenti: in questi casi, infatti, si tratta in definitiva di un diverso finanziamento dell'investimento realizzato.

Sulla base di quanto esposto, dovrà essere l'ente a valutare in concreto il possibile utilizzo dei proventi derivanti dall'alienazione di beni patrimoniali, in base alla natura del debito fuori bilancio da riconoscere.

2.4. Con il secondo quesito l'ente, qualora dovesse far ricorso all'applicazione dell'avanzo di amministrazione non vincolato per finanziare il debito fuori bilancio, chiede se gli impegni di spesa correlati, possono essere esclusi dalla determinazione del saldo finanziario.

Le esclusioni dal saldo valido ai fini del patto di stabilità interno, di specifiche tipologie di entrate e di spese sono previste dall'art. 31 della l. n. 183 del 2011, cc. da 7 a 16 ed il successivo c. 17 abroga le disposizioni che individuano esclusioni di entrate o di spese dai saldi rilevanti ai fini del patto di stabilità interno precedenti alla suddetta legge e non previste espressamente dalla stessa. Per completezza vanno ricordate le esclusioni introdotte dall'articolo 2, c. 6, del d.l. 6 giugno 2012, n. 74, convertito, con modificazioni, dalla l. 1 agosto 2012, n. 122, e dall'art. 1, c. 283, della legge di stabilità 2013 (enti colpiti dal sisma del maggio 2012 e realizzazione museo nazionale della Shoah).

Pertanto, non sono consentite esclusioni dal patto di stabilità interno di entrate o di spese diverse da quelle previste dalle disposizioni sopra richiamate, atteso che ogni esclusione richiede uno specifico intervento legislativo che si faccia carico di rinvenire le adeguate risorse compensative a salvaguardia degli equilibri di finanza pubblica.

Al riguardo va ricordato che l'art 1 lett. b) del d.l. 8 aprile 2013, n. 35 convertito con modificazioni dalla l. 6 giugno 2013, n. 64, esclude dai vincoli del patto di stabilità interno, con le modalità previste nei successivi commi, i pagamenti sostenuti nel corso del 2013 per i debiti in conto capitale riconosciuti alla data del 31 dicembre 2012, ovvero che entro la medesima data presentavano i requisiti per il riconoscimento, ai sensi dell'art. 194 del Tuel.

2.5. Analoga risposta va data al terzo quesito con il quale l'ente, qualora debba essere applicata la sanzione per il mancato rispetto del patto, chiede se sia possibile non considerare nel limite degli impegni del bilancio 2013 l'importo da pagare per il debito fuori bilancio.

2.6. L'ente chiede ancora di precisare se sussiste la possibilità, in deroga all'art. 194 c. 2 del Tuel, di concordare con il creditore un piano di rateizzazione superiore al triennio senza la previsione di interessi o di oneri di ammortamento, al fine di evitare il ricorso ad anticipazioni di tesoreria. In questo caso chiede se debba essere iscritta annualmente in bilancio la rata di competenza dell'esercizio o se debba scriversi l'intero importo del debito nell'esercizio di competenza dell'anno di riconoscimento e prevederne il pagamento nei successivi esercizi.

L'art. 194 c. 2 dispone che per il pagamento del debito fuori bilancio, *"l'ente può provvedere anche mediante un piano di rateizzazione, della durata di tre anni finanziari compreso quello in corso, convenuto con i creditori"*. Ritiene la sezione che la formulazione della norma non consente eccezione di sorta facendo riferimento al pagamento del debito ed all'accordo con il creditore. Allo stato attuale della legislazione, non appare possibile un piano di rateizzazione più lungo per finanziare i debiti fuori bilancio (vd. sez. Molise delibera 29/2009), a meno che non venga attivata, ricorrendone i presupposti, la procedura di riequilibrio finanziario pluriennale, che consentirebbe di concordare un piano di rateizzazione novennale (art 243 bis c. 7 Tuel).

Quanto alla modalità di iscrizione in bilancio, ritiene la sezione che se la rateizzazione riguarda la copertura finanziaria del debito per mancanza di risorse, in ciascun bilancio va iscritta la parte di competenza; invece, se la rateizzazione riguarda i tempi del pagamento per far fronte ad esigenza di cassa, ma la copertura è prevista in unico esercizio finanziario, va iscritto l'intero importo nel bilancio di competenza ed il pagamento avverrà materialmente negli esercizi successivi. Ovviamente i riflessi sul patto di stabilità saranno diversi a seconda se il debito fuori bilancio attiene alla parte corrente (per la quale rilevano gli impegni) od a quella in conto capitale (per la quale rilevano i pagamenti).

2.7. Infine l'ente chiede se può attivare la procedura di riequilibrio finanziario pluriennale, che consentirebbe di concordare un piano di rateizzazione novennale, tenuto conto che non è stato destinatario di pronunce da parte di questa Sezione regionale di controllo e che gli squilibri strutturali, allo stato inesistenti, sarebbero conseguenti alla necessità di rateizzare il debito in soli tre anni, come previsti dall'art 194 c 2 Tuel e se può far ricorso alla procedura di riequilibrio pur non avendo ancora adottato il bilancio di previsione 2013, per il quale com'è noto i termini non sono ancora scaduti, o se debba prima approvare il bilancio in situazione di squilibrio ipotizzando il rimborso triennale e solo successivamente far ricorso alla procedura di riequilibrio o all'immediata dichiarazione di dissesto.

Osserva la Sezione che nelle more della redazione del presente parere il comune di Villastellone, con deliberazione consiliare n 36 in data 18 luglio ha adottato il piano di riequilibrio pluriennale

previsto dall'art 243-bis del Tuel, sicché la risposta al quesito sarebbe priva di interesse per l'amministrazione richiedente.

In ogni caso appare opportuno evidenziare che la Sezione delle Autonomie con delibera n. 16/2013, confermata dalla delibera 22/2012, ha evidenziato la necessità della preventiva approvazione del rendiconto e del bilancio di previsione rispetto all'approvazione del piano di riequilibrio.

P.Q.M.

Nelle sopra estese osservazioni è il parere di questa Sezione.

Copia della presente delibera sarà trasmessa, a cura della segreteria, all'amministrazione richiedente.

Così deliberato in Torino nell'adunanza del giorno 10 ottobre 2013.

IL RELATORE

F.TO (Dott. Mario PISCHEDDA)

Il Presidente
F.to Dott.ssa Enrica LATERZA

Depositata in Segreteria il **17/10/2013**

Il Funzionario preposto

F.to (Dott. Federico SOLA)