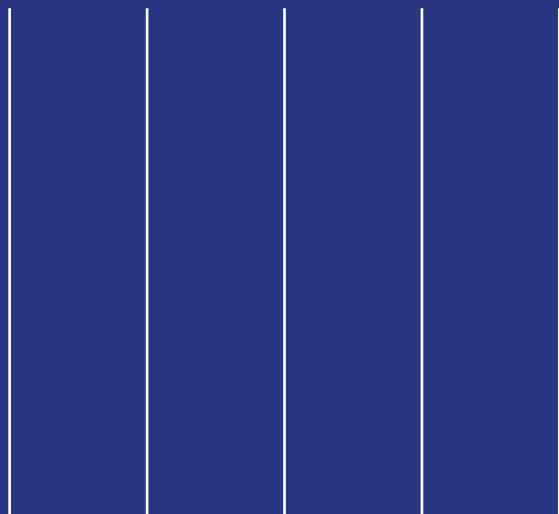


Debiti fuori bilancio negli enti locali



Ferruccio Capalbo

Magistrato della Corte dei conti

Vice procuratore generale presso la procura regionale della Campania

Il vademecum ha lo scopo di fornire uno strumento di aggiornamento professionale agile e sintetico, utile a fornire i riferimenti giurisprudenziali della magistratura contabile su argomenti di maggiore rilevanza pratico-concreta.

Oggetto del presente vademecum sono i **debiti fuori bilancio**, tematica di enorme rilevanza pratica nella gestione degli enti locali.

Premesso un inquadramento sistematico e normativo, si forniscono gli orientamenti della giurisprudenza contabile, sia delle sezioni di controllo, sia di quelle giurisdizionali con riferimento alle singole ipotesi, normativamente tassative, nelle quali è possibile procedere al riconoscimento del debito contratto "fuori bilancio".

Verranno trattati nella **parte I (pp. 4-16)** i debiti fuori bilancio derivanti da:

- **sentenze esecutive;**
- **procedure espropriative o di occupazione d'urgenza.**

Nella **parte II (pp. 18-32)** i debiti fuori bilancio derivanti da:

- **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.

Nella **parte III (pp. 34-54)** i debiti fuori bilancio derivanti da:

- **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;
- **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.

Parte I

Sentenze esecutive e procedure espropriative

Debiti fuori bilancio derivanti da sentenze esecutive e da procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità.

Obbligo di garantire l'equilibrio tra le entrate e le spese - debiti fuori bilancio

Il disegno costituzionale della pubblica amministrazione (Cost. 219/13; cost. 470/97 e cost. 29/95), rappresentato dagli artt. 28, 81, 97, 119 e 120 Cost., impone la cura di una gestione degli interessi della collettività, oltre che efficace ed efficiente, anche economica e virtuosa.

Il "buon andamento della pubblica amministrazione" si è arricchito dell'ulteriore contenuto di matrice contabile rappresentato dall'obbligo di mantenimento dell'equilibrio di bilancio tra le entrate e le spese, esteso a tutte le pubbliche amministrazioni.

Il principio del necessario concorso di Regioni ed enti locali al conseguimento degli obiettivi di bilancio imposti dai vincoli ed impegni assunti al livello dell'Unione europea è oggi elevato a rango costituzionale dall'art. 119, comma 1, Cost., come modificato dalla legge costituzionale 20 aprile 2012, nr. 1" (Consiglio di Stato, Ad. Plen. 6, 11 e 12/2013).

Nel contesto sinteticamente tratteggiato, la problematica dei debiti fuori bilancio acquisisce un rilievo determinante, potendo rappresentare sia fattore di negativa incisione sul mantenimento degli equilibri di bilancio di un ente e sia indice di gestione scorretta (*mala gestio*).

Trattasi, infatti, di obbligazioni pecuniarie 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 pubblici, in generale, e degli enti locali, più in particolare.

In definitiva, costituiscono debiti fuori bilancio le somme che sono da corrispondere a terzi da parte dell'ente pubblico interessato, contratte in assenza della adozione del preventivo atto contabile di impegno.

Appare, dunque, di immediata evidenza la pericolosa incidenza di tale specifica tipologia di debiti sul mantenimento degli equilibri di bilancio, proprio in quanto latenti, non evidenziati, cioè, in contabilità.

Violano, quindi, i principi di:

- programmazione
- trasparenza
- equilibrio di bilancio

Definizione

Il debito fuori bilancio è debito costituito da obbligazioni pecuniarie, relative al conseguimento di un fine pubblico, valide giuridicamente ma non perfezionate contabilmente e che, pertanto, rappresentano, sostanzialmente, una obbligazione dell'ente locale, valida sul piano giuridico, ma assunta in violazione del procedimento giuscontabile di spesa normativamente previsto (sez. controllo Lombardia 161/25/PAR; cfr anche Sez. Controllo Basilicata 131/2024/PAR, con ampi richiami).

Normativa

Art.194 d.lgs. 267/00 - Riconoscimento di legittimità di debiti fuori bilancio

In vigore dal 15 agosto 2020

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;
- 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, nonché, in presenza di piani di rateizzazioni con durata diversa da quelli indicati al comma 2, può garantire la copertura finanziaria delle quote annuali previste negli accordi con i creditori in ciascuna annualità dei corrispondenti bilanci, in termini di competenza e di cassa. Nella relativa deliberazione consiliare viene dettagliatamente motivata l'impossibilità di utilizzare altre risorse.

Nell'ordinamento degli enti locali la relativa disciplina è affidata all'**art.194 d.lgs. 18.08.2000 n. 267 (Tuel)** che individua, con elencazione ritenuta tassativa, le tipologie di debiti che, pur generate al di fuori delle predette regole giuscontabili, possono essere ammesse alla procedura del riconoscimento e così essere regolarizzate in contabilità.

Un ulteriore richiamo ai debiti fuori bilancio appare anche nell'ambito della procedura di riequilibrio finanziario pluriennale di cui all'**art. 243 bis Tuel** (come modificato dal DL. 174/12, conv. L 213/12).

Riferimento indiretto lo si rinviene, poi, anche nella norma di cui all'**art 191 del medesimo Tuel**, che disciplina la assunzione di impegni in contabilità e l'effettuazione delle spese.

Proprio al fine, infatti, di garantire il rispetto dell'obbligo della copertura finanziaria nei provvedimenti di spesa e contenere il fenomeno dei debiti fuori bilancio (*cfr. Circ Ministero Interno 14.11.97 n. F.L.28/97*), è previsto un coinvolgimento diretto del terzo creditore.

Questi, contestualmente alla ordinazione della prestazione, dovrà ricevere comunicazione dell'impegno e della copertura finanziaria, con avvertenza che la successiva fattura dovrà esser completata con gli estremi della suddetta comunicazione.

In mancanza della comunicazione di cui sopra, nel rispetto del principio civilistico *indemplenti non est adimplendum* (art 1460 cc), il terzo interessato ha facoltà di non eseguire la sua prestazione.

Ove, poi, il privato dovesse eseguire la prestazione pur in mancanza della comunicazione della avvenuta registrazione dell'impegno di spesa in contabilità, l'ente locale trova una ulteriore forma di protezione dei pubblici interessi con la disposizione speciale di cui all'**art 191, comma 4, d.lgs. 267/00**.

Art 191, comma 4 – dlgs. 267/00

Articolo 191 Regole per l'assunzione di impegni e per l'effettuazione di spese

4. Nel caso in cui vi è stata l'acquisizione di beni e servizi in violazione dell'obbligo indicato nei commi 1, 2 e 3, il rapporto obbligatorio intercorre, ai fini della controprestazione e per la parte non riconoscibile ai sensi dell'articolo 194, comma 1, lettera e), tra il privato fornitore e l'amministratore, funzionario o dipendente che hanno consentito la fornitura. Per le esecuzioni reiterate o continuative detto effetto si estende a coloro che hanno reso possibili le singole prestazioni.

Tale ultima norma precisa, infatti, che in caso di acquisizione di beni e servizi in violazione degli obblighi di cui ai commi 1, 2 e 3 del medesimo articolo, il rapporto obbligatorio intercorre, per la parte non riconoscibile ai sensi dell'art 194, comma 1, lett. e), tra il privato fornitore e l'amministratore, funzionario o dipendente che hanno consentito la fornitura. Per le esecuzioni reiterate o continuative detto effetto si estende a coloro che hanno reso possibili le singole prestazioni.

Quanto sopra, come meglio vedremo con la parte II del presente vademecum, ha immediate ricadute sul procedimento di riconoscimento dei debiti fuori bilancio, in quanto l'ipotesi delle spese effettuate senza impegno di spesa registrato in contabilità rappresenta una delle ipotesi tassative di debito fuori bilancio di cui alla lett. e) del predetto art. 194.

Ai sensi dell'art. 239 tuel, sulle proposte di debito fuori bilancio va acquisito il parere dell'organo di revisione contabile dell'ente locale interessato.

Art 239, comma 1, lett. b), n. 6, d.lgs. 267/00 – obbligo parere collegio dei revisori

Articolo 239 Funzioni dell'organo di revisione

1. *L'organo di revisione svolge le seguenti funzioni:*

a) attività di collaborazione con l'organo consiliare secondo le disposizioni dello statuto e del regolamento;

b) pareri, con le modalità stabilite dal regolamento, in materia di:

...

6) proposte di riconoscimento di debiti fuori bilancio e transazioni;

L. 289/02 art. 23 comma 5 – obbligo segnalazione alla procura della corte dei conti

Ai sensi dell'art 23, comma 5, L. 289/02 i *"provvedimenti di riconoscimento di debito posti in essere dalle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, sono trasmessi agli organi di controllo ed alla competente procura della Corte dei conti"*.

La norma è espressione di un principio fondamentale in materia di "armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica" (che è materia affidata alla competenza ripartita di Stato e Regioni), tendente a soddisfare esigenze di contenimento della spesa pubblica e di rispetto del patto di stabilità interno (corte cost. 64/2005).

La specifica previsione normativa in esame, comporta che, nel caso dei debiti fuori bilancio, rileva un **obbligo di trasmissione sempre e comunque, a prescindere, cioè, dal se:**

- **si tratti di verosimile fattispecie di danno erariale;**

- **a prescindere dall'importo del debito riconosciuto.**

La norma, infatti, di carattere generale, di cui all'art. 52 d.lgs. 174/16 CGC, configura l'obbligo di denuncia alla procura erariale nel caso in cui si venga a conoscenza, direttamente o a seguito di segnalazione di soggetti dipendenti, **di fatti che possono dare luogo a responsabilità erariali.**

Nella specifica ipotesi di cui ai debiti fuori bilancio, invece, è il legislatore medesimo ad avere imposto la segnalazione alla procura contabile, **a prescindere dal se abbia o meno una rilevanza sub specie di verosimile illecito erariale ed a prescindere dall'importo del debito oggetto di riconoscimento.**

Art 52 d.lgs. 174/2016

L'obbligo di denuncia alla procura erariale, come si diceva, trova fonte anche nel disposto, di carattere generale, di cui all'**art. 52 d.lgs. 174/16**, secondo il quale: *i responsabili delle strutture burocratiche di vertice delle amministrazioni, comunque denominate, ovvero i dirigenti o responsabili di servizi, in relazione al settore cui sono preposti, che nell'esercizio delle loro funzioni vengono a conoscenza, direttamente o a seguito di segnalazione di soggetti dipendenti, di fatti che possono dare luogo a responsabilità erariali, devono presentarne tempestiva denuncia alla procura della Corte dei conti territorialmente competente.*

In proposito giova segnalare che ai sensi dell'art. 1, comma 2, L. 20/94, come modificata dalla Legge 1/26, la condotta consistente **nella violazione degli obblighi di comunicazione** è stata ricondotta nella categoria dell'occultamento doloso del danno.

Si è, infatti, precisato che *"Il diritto al risarcimento del danno si prescrive in ogni caso in cinque anni, decorrenti dalla data in cui si è verificato il fatto dannoso, indipendentemente dal momento in cui l'amministrazione o la Corte dei conti sono venuti a conoscenza del danno, ovvero, in caso di occultamento doloso del danno, realizzato con una condotta attiva o in violazione di obblighi di comunicazione, dalla data della sua scoperta"*.

R.D. 12/07/1934, n. 1214

Art. 53

I direttori generali e i capi servizio, i quali, nell'esercizio delle loro funzioni, vengono a conoscenza di un fatto, che possa dar luogo a responsabilità, a norma del precedente articolo, debbono farne denuncia al Procuratore generale presso la Corte dei conti.

La denuncia deve essere immediata.

Quando nel giudizio di responsabilità la Corte accerti che per dolo o colpa grave, fu omessa la denuncia, a carico di personale dipendente, può condannare al risarcimento, oltre gli autori del danno, anche coloro che omisero la denuncia.

Alla luce della norma citata, ad oggi vigente, anche la sola condotta, viziata da colpa grave e/o dolo, del violare l'obbligo di denuncia alla procura erariale, può comportare concorrente responsabilità per il danno erariale che sia stato arrecato da altri. **E' chiara la precisazione del concorso nel danno arrecato da altri.**

Differenza tra debiti fuori bilancio e passività pregresse

Sez. Controllo Sicilia, Deliberazione n. 81/2022/PAR:

La differenza tra passività pregresse e debiti fuori bilancio è rilevante, in quanto coinvolgono procedure contabili differenti:

- le passività pregresse necessitano di apposita variazione di bilancio da parte del Consiglio Comunale quale organo deputato ad autorizzare e controllare la spesa;
- i debiti fuori bilancio, invece, richiedono la procedura aggravata di cui all'art. 194 TUEL e l'indefettibile obbligo di trasmissione alla procura contabile, sempre e comunque, a prescindere dal se rappresentino o meno una verosimile fattispecie di danno erariale.

La sopra richiamata sezione di controllo Sicilia ha precisato la differenza in questi termini:

Ai sensi dell'art. 194 T.U.E.L. il riconoscimento del debito fuori bilancio è ammissibile nei soli casi di: 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; 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; d) procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità; e) acquisizione di beni e servizi, in violazione degli obblighi di previo impegno, nei limiti degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza. La consolidata giurisprudenza contabile (ex multis sezione regionale controllo Lombardia n.436/2013/PAR) considera la procedura per il riconoscimento del debito fuori bilancio di cui all'art. 194 T.U.E.L. una disciplina eccezionale, relativa ad ipotesi tassative e di tendenziale stretta interpretazione.

Diverse dai debiti fuori bilancio sono le passività pregresse o arretrate, spese che, a differenze dei primi, riguardano debiti per cui si è proceduto a regolare impegno ma che, per fatti non prevedibili, di norma collegati alla natura della prestazione, hanno dato luogo ad un debito in definitiva maggiore.

Proprio perché le passività pregresse si pongono all'interno di una regolare procedura di spesa, esulano dalla fenomenologia del debito fuori bilancio.

In caso di incapienza del capitolo di spesa vanno effettuate le necessarie variazioni di bilancio, sotto il controllo e il giudizio dell'organo deputato ad autorizzare e controllare la spesa, vale a dire il Consiglio comunale".

Tipologia dei debiti fuori bilancio

A) Art. 194, comma 1, lett. a): sentenze esecutive.

A tal specifico proposito, vale precisare che secondo gli orientamenti della magistratura contabile vanno inclusi in tale fattispecie anche le ipotesi in cui il debito derivi da Decreti ingiuntivi esecutivi.

Sez. Emilia-Romagna 242/13 del 25.06.2013: è possibile includere tra i debiti derivanti da sentenze esecutive anche quelli derivanti da decreti ingiuntivi esecutivi.

Si ammette il riconoscimento, ai sensi dell'art 194, comma 1, lett. a), Dlgs 267/00, anche dei debiti fuori bilancio derivanti da decreti ingiuntivi divenuti esecutivi.

Si giunge a tale conclusione attraverso una interpretazione estensiva e non analogica del riferimento alle "sentenze esecutive" di cui alla predetta lett. a).

Trattandosi di norma eccezionale, infatti, non è possibile procedere ad una estensione del relativo ambito applicativo, attraverso il ricorso al procedimento analogico, sub specie di analogia *iuris* e *legis*.

E', viceversa, possibile ricorrere alla interpretazione estensiva, volta a ricondurre nell'ambito applicativo della norma oggetto di interpretazione tutti quei casi che solo apparentemente, per non essere stati espressamente menzionati, sembrano esclusi, ma che in realtà vi devono, invece, essere ricompresi alla luce della oggettiva *ratio* della disposizione e dei fini che si può ritenere che il legislatore abbia voluto perseguire con essa.

Alla luce di quanto sopra se ne è dedotto che l'espressione "sentenze esecutive" di cui al richiamato art. 194 comma 1 lett. a), debba interpretarsi, estensivamente, come riferito a tutti i provvedimenti giudiziari esecutivi, nel caso di specie i decreti ingiuntivi, da cui derivino debiti pecuniari a carico dell'ente locale.

Sez. Molise DELIBERAZIONE n. 118/2022/PAR:

Decreto ingiuntivo – riconoscimento del debito

L'articolo 194 TUEL impone di ricorrere al procedimento di riconoscimento a condizione che siano stati emessi provvedimenti giudiziari esecutivi. Con particolare riferimento alla presenza di un decreto ingiuntivo, l'indicata disposizione implica che l'esigenza di adottare la deliberazione consiliare non costituisce, come noto, conseguenza invariabile della notifica di un decreto ingiuntivo. Al contrario, di regola la natura esecutiva del provvedimento consegue alla scadenza del termine di quaranta giorni successivi alla notifica in assenza dell'opposizione – nonché, ovviamente, dell'adempimento – ex articolo 641 del c.p.c.

La situazione giuridica costitutiva dell'obbligo di riconoscimento si riscontra, pertanto, in primo luogo per l'intervenuta scadenza del termine per proporre opposizione cui segue la dichiarazione di esecutività, ex articolo 647 c.p.c., del provvedimento.

Decreto ingiuntivo (o altro provvedimento giudiziario assimilabile) – transazione sopravvenuta - obbligo, comunque, di procedere al riconoscimento del debito fuori bilancio:

Nel caso di decreti ingiuntivi esecutivi ex art 647 cpc la sezione con la deliberazione 118/22 in commento precisa che *"l'autorità di cosa giudicata del decreto ingiuntivo (entro i limiti di ammissibilità indicati da C. giust. UE, Grande Sezione, sent. 17 maggio 2022 in cause riunite C-693/19 e C-831/19) implica che eventuali pattuizioni con cui le parti regolassero i rapporti diversamente rispetto al giudicato non integrerebbero una transazione...Pertanto, verificatasi questa*

evenienzanon sorgerebbe alcuna esigenza di soffermarsi sui rapporti tra il regolamento negoziale e l'articolo 194 TUEL, essendo pacifica la necessità di riconoscimento del debito fuori bilancio..."

Il problema del rapporto con la transazione si pone allora, secondo la sezione solo caso dei decreti ingiuntivi provvisoriamente esecutivi ex art 642 cpc o la cui provvisoria esecutività – non già concessa ai sensi della precedente ipotesi – sia stata disposta in pendenza dell'opposizione (ex art. 648 c.p.c.), con argomentazioni estensibili ai casi di sentenze non definitive non sospese ex artt. 283 o 373 c.p.c. (e provvedimenti assimilati sotto il profilo in esame).

Ebbene, "Con riferimento agli accordi di transazione stipulati successivamente ai provvedimenti giudiziari esecutivi e prima del loro passaggio in giudicato merita di essere condiviso l'orientamento secondo cui l'ente deve comunque procedere al riconoscimento del debito fuori bilancio per la somma determinata con il provvedimento. "Non è possibile, infatti, in ogni caso e a prescindere dall'effettivo fine perseguito, non ottemperare ad un preciso obbligo di legge (il riconoscimento del debito fuori bilancio derivante da una sentenza esecutiva sfavorevole) avvalendosi di un istituto giuridico che, peraltro, per l'amministrazione pubblica, si presenta praticamente come un istituto di carattere eccezionale, visto che presuppone, tra l'altro, la capacità di disporre dei diritti che formano oggetto della lite (art. 1966 del Codice civile)" (Sezione regionale per la Puglia, deliberazione 26 aprile 2017, n. 57; Id. deliberazione 25 gennaio 2019, n. 2).... Non può pertanto condividersi il più risalente orientamento (Sezione regionale di controllo per la Calabria, deliberazione 29 luglio 2011, n. 406) che ammetteva la possibilità di escludere la deliberazione di riconoscimento della legittimità del debito fuori bilancio con l'adozione di un provvedimento avente ad oggetto la conclusione dell'accordo transattivo".

Sez. controllo Lombardia delib. 161/2025/PAR; Sez. controllo Abruzzo delib. 13/2026:

Questione: necessità del riconoscimento del debito fuori bilancio pur in presenza di un accantonamento in bilancio nell'ipotesi in cui l'Ente abbia effettivamente accantonato e stanziato in bilancio la somma necessaria.

Sul punto, la più recente e unanime giurisprudenza contabile converge nel ritenere che la presenza di un fondo rischi contenzioso **non elimini l'obbligo del previo riconoscimento consiliare del debito fuori bilancio derivante da sentenza esecutiva**. Va ribadito, infatti, che l'accantonamento costituisce uno strumento finanziario finalizzato a garantire la copertura potenziale di un onere solo eventuale, ma non equivale ad un impegno di spesa giuridicamente perfezionato in favore del creditore.

Come puntualmente evidenziato dalla Corte dei conti, Sez. Campania (delibera n. 249/2017/PAR): “la necessità di porre in essere la procedura di “riconoscimento” del debito fuori bilancio (art. 194 TUEL), anche in presenza di un accantonamento a Fondo rischi, si impone in ragione della duplice sottostante **ratio legislativa della disposizione citata: da un lato, recuperare gli equilibri** rintracciando in bilancio e destinando eventuali risorse disponibili per la copertura del debito emerso; dall’altro **evidenziare eventuali profili di responsabilità correlati alla dinamica della trasformazione della passività potenziale in “debito” attuale e certo** (cfr. SRC Campania n. 3/2017/PRSP, § 3.1.1)”.

Ed infatti, l’**art. 167, comma 3, TUEL** stabilisce che sugli accantonamenti a fondo rischi “non è possibile impegnare e pagare spese”. La presenza di stanziamenti nel fondo, quindi, non costituisce di per sé copertura utilizzabile senza ulteriori atti.

La procedura di riconoscimento, d’altro canto, impone all’Ente anche un momento di valutazione critica sulla vicenda che ha originato il debito: nella deliberazione consiliare, infatti, devono essere esposti i motivi del debito fuori bilancio e, in caso di esito giudiziario sfavorevole, occorre dar conto delle ragioni della soccombenza ed accertare se vi siano eventuali responsabilità amministrative. **A tal fine, l’art. 23, comma 5, L. 289/2002 prevede la trasmissione obbligatoria della delibera di riconoscimento alla competente Procura regionale della Corte dei conti**, affinché vengano svolte le opportune valutazioni in merito a possibili profili di responsabilità erariale. Anche sotto questo aspetto, la deliberazione consiliare di riconoscimento svolge una fondamentale funzione di trasparenza e controllo. L’imposizione dell’adozione di un’apposita deliberazione di riconoscimento da parte del Consiglio dell’ente locale assolve, principalmente, alla funzione di rendere evidenti le scelte amministrative effettuate (in conformità alle fattispecie elencate dalla norma), imponendo, altresì, la comunicazione alla Procura regionale della Corte dei conti, ai sensi dell’art. 23, comma 5, della Legge 27 dicembre 2002, n. 289, recante Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003), al fine di permettere la valutazione della ricorrenza di danni erariali (cfr. ex multis: Valle D’Aosta delib. Nn 7/22; 20/22).

In modo ancora più esplicito si è ribadito che:

“in merito alle tipologie di spese ammesse dall’art. 194 del Tuel e, nello specifico, alle sentenze esecutive (di cui al comma 1, lett. a) “l’imperatività del provvedimento giurisdizionale esecutivo comprime la discrezionalità del Consiglio circa il riconoscimento del debito, che, quindi, matura con la pubblicazione della sentenza (Sezioni riunite in sede giurisdizionale, sentenza n. 12/2007/QM). **Tuttavia, nonostante si tratti di una decisione “vincolata” - posto che la legittimità del debito è stata già accertata in sede giurisdizionale - la stessa riveste nondimeno un valore fondamentale, che è quello di includere nel sistema di bilancio una posta passiva maturata al suo esterno e di accertarne le cause, assieme**

alle eventuali e connesse responsabilità (cfr. Sez. contr. Puglia, deliberazione n. 29/2018/PAR). L'importanza di una tempestiva delibera consiliare di riconoscimento del debito fuori bilancio derivante da sentenze esecutive è stata, da ultimo, evidenziata **dalla Sezione delle Autonomie (deliberazione n. 27/SEZAUT/2019/QMIG)**, che ne ha affermato la necessità, non potendo l'ente procedere all'immediato pagamento di tali debiti differendo ad un momento successivo il riconoscimento. Ciò posto, "nel caso di sentenza esecutiva, al fine di evitare il verificarsi di conseguenze dannose per l'ente a causa del mancato pagamento nei termini previsti del titolo esecutivo, la convocazione del Consiglio per l'adozione delle misure di copertura, e di eventuale riequilibrio, deve essere disposta immediatamente, e, in ogni caso, in tempo utile per effettuare il pagamento nei termini di legge (Sez. contr. Liguria, deliberazione n. 109/2016/PRSP)". (Sezione controllo Toscana, delib. 16/2025/par; Sezione Controllo Liguria deliberazione n. 25/2021/PRSP; Sez. controllo Abruzzo, delib. 13/2026).

In sintesi, seppure esista un accantonamento in bilancio, il pagamento dello stesso potrà avvenire solo una volta intervenuto il previo riconoscimento del corrispondente debito fuori bilancio.

Infatti, secondo l'indirizzo giurisprudenziale ormai consolidato, solo l'esito del giudizio trasforma la passività potenziale (oggetto di accantonamento) in un debito fuori bilancio certo ed esigibile; di conseguenza, l'esistenza di un accantonamento a bilancio non è l'elemento decisivo per stabilire o sapere (da parte del Consiglio) se vi sia o meno un debito fuori bilancio, bensì costituisce lo strumento finanziario che – se correttamente impiegato – consente "solo" di assicurare la necessaria copertura "dopo" aver riconosciuto l'obbligazione nella sua interezza.

Responsabilità per danno all'erario:

E' utile, soprattutto ai fini pratici ed operativi, porre in evidenza che l'atto del riconoscimento del debito fuori bilancio non comporta una responsabilità erariale in quanto tale (cfr. Sez. giur. Valle d'Aosta, Corte dei conti, sentenza 11/26).

Il "riconoscimento", infatti, nel rispetto delle procedure di cui all'art. 194 tuel, ha la precisa finalità di ricondurre il debito alla legalità contabile.

Differente aspetto sarà, poi, quello relativo alla indagine in merito al se quella spesa, a carico delle finanze pubbliche sia o meno illecita e, ove sia ritenuta tale, a chi sia imputabile a titolo di responsabilità contabile.

Un esempio pratico potrà meglio chiarire il concetto appena espresso.

Rimanendo in tema, si può fare riferimento al caso specifico di riconoscimento del debito derivante da sentenza esecutiva.

Ebbene, in caso di sentenza di condanna dell'ente al pagamento di spese contratte "fuori bilancio", l'ente potrà pagare le stesse solo una volta adempiuta la

procedura, prevista dalla norma di cui all'art. 194 tuel, per il relativo riconoscimento. La delibera di riconoscimento, dunque, non involge, in quanto tale, la responsabilità dei consiglieri comunali e dei dirigenti che vi avranno apposto i pareri regolarità contabile.

Quella spesa, infatti, che l'ente è stato condannato a pagare trova origine in pregresse condotte antiigiuridiche che hanno provocato il contenzioso e la conseguente soccombenza dell'ente.

Occorrerà, dunque, che la procura erariale, informata ai sensi della L. 289/02, art. 23, comma 5, accerti la imputabilità a titolo di colpa grave e/o dolo delle condotte antiigiuridiche che hanno condotto al contenzioso, alla soccombenza dell'ente ed al conseguente danno erariale.

I responsabili, dunque, a titolo erariale, del debito oggetto di riconoscimento non sono coloro che hanno adottato la relativa delibera, ma gli autori delle condotte antiigiuridiche che hanno provocato il contenzioso.

Il danno erariale, poi, in tali specifici casi potrà essere rappresentato dalla intera somma cui l'ente è stato condannato oppure, laddove si tratti di prestazione di cui l'ente si è arricchito, solo la quota di condanna a titolo di interessi e sanzioni.

Ad esempio, laddove l'ente aggiudichi la redazione di un progetto **inutile** e decida di non pagarlo, una volta condannato, con sentenza esecutiva, a pagare quella somma in esito ad un contenzioso in cui rimane soccombente, il danno erariale sarà costituito dalla intera somma oggetto del successivo riconoscimento, trattandosi, appunto, di una prestazione inutile.

Laddove, viceversa, la prestazione acquisita si dimostri sia comunque utile, il danno erariale sarà rappresentato solo dalla quota pagata a titolo di interessi e sanzioni.

Responsabili del predetto danno erariale saranno i funzionari che, per grave negligenza o dolo, hanno acquisito una prestazione inutile oppure che, pur avendo acquisto una prestazione "utile", hanno provocato un contenzioso inutile con aggravio delle spese a titolo di sanzioni ed interessi (**cfr, Sez. Giur. Campania, sentenza 320/24**).

Appare a questo punto di tutta evidenza che, la ritrosia ad effettuare il riconoscimento del debito fuori bilancio derivante da sentenza di condanna da parte di coloro che non adottato le condotte antiigiuridiche causa del contenzioso medesimo, rischia di esporre questi ultimi ad una responsabilità nella quale non incorrerebbero laddove procedessero al tempestivo riconoscimento del debito.

Il tardare la procedura di cui all'art. 914 tuel, significa, infatti, concorrere all'aumento delle spese a titolo di interessi, che maturano dalla data di pubblicazione della sentenza. Di questa specifica ed ulteriore quota, dunque, non potranno essere ritenuti responsabili gli autori delle condotte antiigiuridiche a monte che hanno provocato l'insorgere del contenzioso, ma coloro che, avendo l'obbligo di riconoscere il debito (trattandosi di sentenza esecutiva non esiste discrezionalità rispetto all'*an* del riconoscere il relativo debito), non vi hanno adempiuto tempestivamente. In definitiva, ai fini della responsabilità per danno all'erario, occorre sempre

differentiare la condotta del riconoscimento del debito fuori bilancio dalla condotta, invece che, a monte, ha provocato quel debito, ove costituisca spesa riconducibile a fattispecie di danno erariale.

B) 194, comma 1, lett. d): Esproprio o occupazione di urgenza per opere di pubblica utilità.

La tipologia in esame ha riguardato, nella maggior parte dei casi, da un lato le modalità percorribili per finanziare siffatta tipologia di debiti, dall'altro si sono incrociate con la fattispecie di cui al predetto art. 194 lett a, derivando da sentenze di condanna dell'ente a pagare le indennità di esproprio o di occupazione.

Con riferimento, quindi, ai casi nei quali l'ente è condannato con sentenza a pagare la indennità di esproprio o di occupazione, trovano applicazione gli orientamenti già esposti con specifico riferimento all'art. 194 lett. a.

Con riferimento invece alle modalità di finanziamento della specifica tipologia di spesa in esame, derivante cioè dalle procedure di esproprio o di occupazione di urgenza per opere di pubblica utilità, rileva quanto segue:

Sez. Controllo Marche 65/13:

La questione posta ha riguardato le modalità di finanziamento del debito fuori bilancio, rientrante nella fattispecie di cui alla lett. d).

Trattasi di spese che la L. 350/03, art. 3 comma 18, lett. e), ha classificato come di investimento, riferendosi, ovviamente, alla sola attività fisiologica e non certo anche alle spese conseguenti a patologiche devianze della procedura, dalla quale siano, poi, scaturiti contenziosi definiti in danno della amministrazione.

In caso, dunque, di debito fuori bilancio di cui alla predetta lett. d), potrà ricorrersi, ai fini del finanziamento, all'indebitamento, solo ed esclusivamente per gli oneri connessi alle fisiologiche attività di acquisizione di aree, per le quali non risulti assunto in contabilità apposito impegno di spesa e manchino, ovviamente, risorse ad altro titolo.

Secondo le indicazioni, infatti, fornite in merito dal principio contabile n. 2, punto 99, approvato dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali, 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 (*Cfr in proposito Corte dei Conti Sez. Autonomie n. 14/13 adunanza del 6 maggio 2013*).

Con riferimento ai proventi di cui alla indicata lett d), derivanti alla vendita di beni del patrimonio disponibile, deve, però, precisarsi che secondo il sopravvenuto disposto di cui alla legge 24 dicembre 2012 n. 228 art. 1 comma 444, a decorrere dal 1 gennaio 2013, siffatte entrate possono “essere destinate esclusivamente alla copertura di spese di investimento ovvero, in assenza di queste o per la parte eccedente per la riduzione del debito”

In caso di oneri, invece, maturati a titolo di risarcimento danni e discendenti da un contenzioso, ove abbiano titolo in una sentenza esecutiva di condanna, rientreranno, ai fini del riconoscimento quali debiti fuori bilancio, nella fattispecie di cui alla lett. a), del suddetto art. 194 dlgs 267/00 e non potranno essere finanziate con ricorso all'indebitamento.

Ssrr in sede di controllo: 13/ssrrco/qmig/16:

con la pronuncia in esame, le SSRR della corte dei conti in sede di controllo, con specifico riferimento alle modalità di finanziamento dei debiti fuori bilancio derivanti da procedure espropriative, hanno precisato che:

Le Sezioni regionali, sia in sede giurisdizionale che di controllo, nel caso occorra valutare la legittimità del ricorso all'indebitamento e quindi del finanziamento con mutuo della spesa derivante dal riconoscimento di debito fuori bilancio, nell'ambito dello spettro delle procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità, escludono sicuramente dalla riconducibilità al concetto di investimento stesso, stigmatizzato dal legislatore, le somme relative alle fattispecie di risarcimento del danno, di ritardo nel pagamento, spese per fattispecie risarcitorie da illecito ed ancora le spese legali, le spese per consulenza tecnica, le somme senza un valido titolo giuridico e gli interessi moratori (la locuzione nei pareri resi dalle Sezioni di controllo: interessi eventualmente maturati).

Parte II

Ricapitalizzazione di società di capitali

Debiti fuori bilancio derivanti dalla 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.

Sintesi

I debiti fuori bilancio in esame, riconoscibili nel rispetto delle procedure di cui all'art. 194 TUEL, non sono rappresentati da tutti i casi di "soccorso finanziario", a qualunque titolo, della società da parte di un socio pubblico, ma solo da quelli derivanti nello specifico da ricapitalizzazione in senso tecnico (art 2447 cc) e solo in caso di società di capitali costituite per l'esercizio di servizi pubblici locali. In quest'ultimo caso sarà obbligatorio:

- sia procedere al riconoscimento, da parte del consiglio comunale, del relativo debito, da inquadrarsi come fuori bilancio, anche laddove sia stata già "prevista" in bilancio la eventuale spesa;

- sia darne comunicazione alla procura localmente competente della Corte dei Conti.

In tutti gli altri casi di soccorso finanziario in generale, ferma restando la necessità di comprovarne la utilità ai fini di una rimessione *in bonis* della società medesima, non potrà farsi ricorso alla procedura di cui all'art. 194 tuel, non trattandosi di una "ricapitalizzazione" in senso tecnico e non rientrando tra le ipotesi tassative di debito fuori bilancio normativamente previste.

Anche dal punto di vista contabile, poi, occorre differenziare tra la ricapitalizzazione in senso tecnico e ipotesi di soccorso finanziario in generale.

Nel caso infatti della ricapitalizzazione la procedura per "contabilizzare" la spesa sarà quella di agli artt. 194 e ss dlgs 267/00 (TUEL), con obbligo di procedere al preliminare formale riconoscimento da parte del consiglio comunale, anche se la spesa sia stata già prevista nel bilancio preventivo.

In caso di soccorso finanziario in generale, invece, ove la relativa spesa non sia stata già prevista in bilancio, occorrerà procedere alla necessaria variazione di bilancio ai sensi dell'art. 193 TUEL, oppure, se prevista in bilancio, alle ordinarie procedure di cui all'art 191 TUEL.

Normativa

Decreto legislativo 18 agosto 2000 n. 267

Articolo 194 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;
- 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, nonché, in presenza di piani di rateizzazioni con durata diversa da quelli indicati al comma 2, può garantire la copertura finanziaria delle quote annuali previste negli accordi con i creditori in ciascuna annualità dei corrispondenti bilanci, in termini di competenza e di cassa. Nella relativa deliberazione consiliare viene dettagliatamente motivata l'impossibilità di utilizzare altre risorse.

D.Lgs. 19/08/2016, n. 175

Art. 14, Crisi d'impresa di società a partecipazione pubblica

1. Le società a partecipazione pubblica sono soggette alle disposizioni sul fallimento (26) e sul concordato preventivo, nonché, ove ne ricorrano i presupposti, a quelle in materia di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in stato di insolvenza di cui al decreto legislativo 8 luglio 1999, n. 270, e al decreto-legge 23 dicembre 2003, n. 347, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 febbraio 2004, n. 39.

2. Qualora emergano, nell'ambito dei programmi di valutazione del rischio di cui all'articolo 6, comma 2, uno o più indicatori di crisi aziendale, l'organo amministrativo della società a controllo pubblico adotta senza indugio i provvedimenti necessari al fine di prevenire l'aggravamento della crisi, di correggerne gli effetti ed eliminarne le cause, attraverso un idoneo piano di risanamento.

3. Quando si determini la situazione di cui al comma 2, la mancata adozione di provvedimenti adeguati, da parte dell'organo amministrativo, costituisce grave irregolarità ai sensi dell'articolo 2409 del codice civile.

4. Non costituisce provvedimento adeguato, ai sensi dei commi 1 e 2, la previsione di un ripianamento delle perdite da parte dell'amministrazione o delle amministrazioni pubbliche socie, anche se attuato in concomitanza a un aumento di capitale o ad un trasferimento straordinario di partecipazioni o al rilascio di garanzie o in qualsiasi altra forma giuridica, a meno che tale intervento sia accompagnato da un piano di ristrutturazione aziendale, dal quale risulti comprovata la sussistenza di concrete prospettive di recupero dell'equilibrio economico delle attività svolte, approvato ai sensi del comma 2, anche in deroga al comma 5.

5. Le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, non possono, salvo quanto previsto dagli articoli 2447 e 2482-ter del codice civile, sottoscrivere aumenti di capitale, effettuare trasferimenti straordinari, aperture di credito, né rilasciare garanzie a favore delle società partecipate, con esclusione delle società quotate e degli istituti di credito, che abbiano registrato, per tre esercizi consecutivi, perdite di esercizio ovvero che abbiano utilizzato

riserve disponibili per il ripianamento di perdite anche infrannuali. Sono in ogni caso consentiti i trasferimenti straordinari alle società di cui al primo periodo, a fronte di convenzioni, contratti di servizio o di programma relativi allo svolgimento di servizi di pubblico interesse ovvero alla realizzazione di investimenti, purché le misure indicate siano contemplate in un piano di risanamento, approvato dall'Autorità di regolazione di settore ove esistente e comunicato alla Corte dei conti con le modalità di cui all'articolo 5, che contempli il raggiungimento dell'equilibrio finanziario entro tre anni. Al fine di salvaguardare la continuità nella prestazione di servizi di pubblico interesse, a fronte di gravi pericoli per la sicurezza pubblica, l'ordine pubblico e la sanità, su richiesta della amministrazione interessata, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, adottato su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con gli altri Ministri competenti e soggetto a registrazione della Corte dei conti, possono essere autorizzati gli interventi di cui al primo periodo del presente comma.

6. Nei cinque anni successivi alla dichiarazione di fallimento di una società a controllo pubblico titolare di affidamenti diretti, le pubbliche amministrazioni controllanti non possono costituire nuove società, né acquisire o mantenere partecipazioni in società, qualora le stesse gestiscano i medesimi servizi di quella dichiarata fallita.

Inquadramento sistematico

La tematica dei limiti entro cui è possibile fare legittimo ricorso alla procedura del riconoscimento dei debiti fuori bilancio derivanti da *“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”*, va necessariamente affrontata previo approfondimento della disciplina di cui al d.lgs. 19/08/2016, n. 175, cd TUSP, recante il Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica.

Il citato d.lgs., infatti, ha disciplinato, tra l'altro, la gestione della crisi delle società partecipate da enti pubblici, tracciando i limiti entro i quali può lecitamente deliberarsi sia, più in generale, il soccorso finanziario della società partecipata, sia, più in particolare, la ricapitalizzazione della stessa, con oneri a carico del socio pubblico.

Con specifico riferimento alla *“Ricapitalizzazione”* in senso tecnico, la stessa, **sotto lo specifico profilo della disciplina di riferimento relativa alla contabilizzazione della spesa, va differenziata, come meglio vedremo più innanzi:**

- sia dai casi, più in generale, di soccorso finanziario, concretizzantesi in un **finanziamento, a qualsiasi titolo, della società medesima da parte del socio pubblico, che non costituisca, però, ricapitalizzazione in senso tecnico;**
- sia anche dai **casi di accollo, sempre da parte del socio pubblico, dei debiti della società.**

Nei citati ultimi due casi, infatti, non si versa in alcuna delle ipotesi di debito fuori bilancio riconoscibile ai sensi dell'art. 194 dlgs 267/00 (cd TUEL), limitata, giova ribadirlo, ai soli casi di "ricapitalizzazione" in senso tecnico (art. 2447 cod. civ) della società partecipata.

Al fine, dunque, di enucleare i limiti di applicabilità, in tale specifico ambito, della normativa in tema di riconoscimento dei debiti fuori bilancio, è fondamentale differenziare i casi di cd. **soccorso finanziario**, in generale, dalle **ricapitalizzazioni in senso tecnico**.

Soccorso finanziario in generale

Nel caso, infatti, di soccorso finanziario in generale, anche sotto forma di accollo dei debiti della società da parte del socio pubblico, per la contabilizzazione e finanziamento degli stessi, dovranno seguirsi le procedure contabili di cui all'art. 191 e ss del predetto Tuel, ricorrendo, ove non sia stata prevista la spesa in bilancio, ad una necessaria variazione dello stesso, indispensabile al fine di autorizzare l'espletamento della operazione in parola (Sez. Basilicata 28/11; Sez. Veneto 980/12).

Giova, a tal ultimo proposito, differenziare la fattispecie del cd. "soccorso finanziario" dalla differente ipotesi di prestazione effettuata dalla società partecipata in favore dell'ente pubblico socio della stessa, in **assenza di preventivo impegno di spesa**. Si tratta, più in particolare, del caso, ad esempio, di prestazioni erogate dalla società in favore del proprio socio pubblico (servizio di raccolta rifiuti solidi urbani oppure gestione del parcheggio pubblico oppure gestione del patrimonio) in assenza di formale contratto e consequenziale impegno di spesa in contabilità da parte del medesimo socio. In siffatte ipotesi, infatti, non si tratta di una forma di soccorso finanziario (come può accadere, ad es., in caso di assunzioni di debiti della società da parte del socio pubblico, *per il quale cfr più innanzi*), bensì di un caso di spesa eseguita in assenza di preventivo impegno in contabilità, ascrivibile ad ulteriore e differente ipotesi tassativa di "debito fuori bilancio" di cui alla lettera E) del predetto art. 194 TUEL (*oggetto della parte III del presente vademecum*), per la cui contabilizzazione non dovranno seguirsi le sopra richiamate procedure di cui agli artt. 191 e ss TUEL, ma la speciale procedura di cui agli artt. 194 e ss. (*CFR Corte dei Conti Sez. Controllo Puglia, delibera 27/2016/PRSP*).

Ricapitalizzazione in senso tecnico

Nel caso, invece, di ricapitalizzazione in senso tecnico, ove ricorrano tutte le condizioni che verranno più innanzi descritte, la contabilizzazione potrà avvenire solo ed esclusivamente accedendo alla procedura del riconoscimento del relativo debito come "fuori bilancio", anche laddove sia stata prevista in sede di bilancio preventivo, la possibile spesa.

Soccorso finanziario – quadro normativo – presupposti e limiti – differenza dalla ricapitalizzazione in senso tecnico

La disciplina è dettata in modo compiuto dal d.lgs. 175/16, recante il testo unico delle società a partecipazione pubblica, che ha, in pratica, confermato quanto già in precedenza disciplinato dall'art. 6, co 19, dl 78/2010.

Rapporti tra il dlgs 175/16 ed il dlgs 14/19

Il predetto testo unico, ferma restando la clausola generale di rinvio al codice civile, di cui all'art. 1, comma 3, secondo cui *"Per tutto quanto non derogato dalle disposizioni del presente decreto, si applicano alle società a partecipazione pubblica le norme sulle società contenute nel codice civile e le norme generali di diritto privato"*, una volta sancita *expressis verbis* la assoggettabilità delle stesse al fallimento ed alle procedure concorsuali (art. 14 d.lgs. 175/16), **reca, poi, una disciplina speciale della fase patologica della crisi di impresa, divergendo, in parte, da quella prevista per le società di diritto privato, di cui al d. Lgs. 14/19.** La specialità della normativa concernente la gestione della fase patologica della crisi di impresa delle società partecipate da enti pubblici è confermata anche dall'appena richiamato d.lgs. 14/19 recante il "Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza in attuazione della legge 19 ottobre 2017, n. 155", **che, nell'estendere, con la norma di cui all'art. 1, la relativa disciplina anche alle società pubbliche (con esclusione dello Stato e degli enti pubblici), fa, comunque, salve le disposizioni delle leggi speciali in materia di crisi di impresa delle società pubbliche.**

Rileva, innanzitutto, la **previsione di cui all'art. 6 comma 2, d.lgs. 175/16**, a tenore della quale *"Le società a controllo pubblico predispongono specifici programmi di valutazione del rischio di crisi aziendale e ne informano l'assemblea"* nell'ambito della relazione sul governo societario che le società controllate devono predisporre annualmente, a chiusura dell'esercizio sociale e pubblicare contestualmente al bilancio d'esercizio.

Con la **successiva norma di cui all'art. 14, comma 2**, del medesimo d.lgs., si precisa che *"Qualora emergano, nell'ambito dei programmi di valutazione del rischio di cui all'articolo 6, comma 2, uno o più indicatori di crisi aziendale, l'organo amministrativo della società a controllo pubblico adotta senza indugio i provvedimenti necessari al fine di prevenire l'aggravamento della crisi, di correggerne gli effetti ed eliminarne le cause, attraverso un idoneo piano di risanamento"*.

Da questo primo coacervo di norme, emerge delineato in capo al socio pubblico un preciso obbligo di attento monitoraggio e controllo della attività degli organi amministrativi che gestiscono le società dagli stessi partecipate, sotto lo specifico profilo della concreta **adozione delle misure finalizzate a prevenire la crisi finanziaria.**

Il socio pubblico deve, infatti, **monitorare la effettiva adozione e pubblicazione**

di specifici programmi di valutazione del rischio di crisi aziendale, contenenti la enucleazione di una batteria di indici idonei a palesare l'eventuale concretizzarsi di una crisi finanziaria e, così, **consentire la tempestiva adozione "senza indugio" di un piano di risanamento recante misure utili ad evitare il consolidarsi della stessa ed eliminarne le cause.**

Nozione di "crisi di impresa" e di "provvedimento adeguato" – ripianamento perdite – liceità- condizioni

Onde rendere quanto più tempestiva la adozione delle necessarie contromisure, il legislatore ha delineato sia la nozione di "crisi" di impresa, sia, con specifico riferimento alle società partecipate da enti pubblici, quella di "provvedimento adeguato", ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. 175/16.

Quanto alla **perimetrazione della nozione di "crisi di impresa"**, rileva il d.lgs. 14/19 che con la norma di cui all'**art. 2**, applicabile anche alle società partecipate in virtù del rinvio di cui al sopra citato art. 1 del medesimo d.lgs. 14/19, **definisce la "crisi" come "lo stato del debitore che rende probabile l'insolvenza e che si manifesta con l'inadeguatezza dei flussi di cassa prospettici a far fronte alle obbligazioni nei successivi dodici mesi"**.

A tal ultimo proposito, nel ribadire l'obbligo, cui si è già fatto cenno, sia per l'imprenditore individuale sia per quello collettivo, di adottare tutte le misure idonee a rintracciare con tempestività lo stato di crisi, **si spinge anche a delineare in parte i contenuti delle predette "misure", precisando che le stesse devono consentire, non solo di "rilevare eventuali squilibri di carattere patrimoniale o economico-finanziario, rapportati alle specifiche caratteristiche dell'impresa e dell'attività imprenditoriale svolta dal debitore", ma anche e soprattutto devono consentire di "verificare la sostenibilità dei debiti e le prospettive di continuità aziendale almeno per i dodici mesi successivi e rilevare i segnali" di una eventuale crisi finanziaria, tra i quali, per espressa indicazione del medesimo d.lgs. 14/19, rilevano, sia "l'esistenza di debiti per retribuzioni scaduti da almeno trenta giorni pari a oltre la metà dell'ammontare complessivo mensile delle retribuzioni" sia "l'esistenza di debiti verso fornitori scaduti da almeno novanta giorni di ammontare superiore a quello dei debiti non scaduti"**.

Quanto alla **nozione di "provvedimento adeguato"**, rileva la norma di cui all'**art. 6 d.lgs. 175/16**, che, nel ribadire l'obbligo di **adottare senza indugio i provvedimenti necessari al fine di prevenire l'aggravamento della crisi**, di correggerne gli effetti ed eliminarne le cause, recependo i consolidati orientamenti della giurisprudenza contabile in tema di divieto di "soccorso finanziario", **ha confermato che non costituisce "provvedimento adeguato", la previsione di un ripianamento delle perdite da parte dell'amministrazione o delle amministrazioni pubbliche socie**, anche se attuato in concomitanza a un aumento di capitale o ad un trasferimento straordinario di partecipazioni o al rilascio di garanzie o in qualsiasi altra forma giuridica, **a meno che tale intervento sia accompagnato da un piano**

di ristrutturazione aziendale, dal quale risulti comprovata la sussistenza di concrete prospettive di recupero dell'equilibrio economico delle attività svolte. Ripianamento delle perdite che, **tuttavia, non può essere deliberato, nemmeno se accompagnato da un piano di ristrutturazione, nel caso di società che abbiano registrato, per tre esercizi consecutivi, perdite di esercizio ovvero che abbiano utilizzato riserve disponibili per il ripianamento di perdite anche infrannuali.** A tale ultimo divieto, di natura imperativa, **può farsi eccezione**, per le sole società titolari di convenzioni, contratti di servizio o di programma relativi allo svolgimento di servizi di pubblico interesse ovvero alla realizzazione di investimenti, **laddove, il necessario piano di risanamento**, attestante le concrete chance di ripresa della società ripianata con raggiungimento dell'equilibrio finanziario in un arco triennale, **sia approvato dall'Autorità di regolazione di settore ove esistente e comunicato alla Corte dei conti** con le modalità di cui all'articolo 5 del medesimo d.lgs. 175/16 (art 14 commi 4 e 5 d.lgs. 175/16; cfr. anche in proposito corte dei conti SSRR N. 19/SSRRCO/QMIG/2022; N. 16/SSRRCO/QMIG/2022; N. 19/SSRRCO/QMIG/2023).

Con **disposizione di chiusura, recante una "deroga alla deroga"**, l'art. 14 d.lgs. 175/16 in questione, ove sia comprovata la **necessità di salvaguardare la continuità nella prestazione di servizi di pubblico interesse**, a fronte di **gravi pericoli per la sicurezza pubblica, l'ordine pubblico e la sanità**, prevede la possibilità, comunque, di procedere ai ripiani delle perdite, pur in assenza di tutti presupposti finora elencati, **su richiesta della amministrazione interessata e previo decreto del Presidente del Consiglio dei ministri**, adottato su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con gli altri Ministri competenti e soggetto a registrazione della Corte dei conti.

In definitiva, ponendo in sempre maggiore evidenza la incisività degli interessi pubblici e la conseguente ed ovvia specialità della disciplina in tema di società partecipate da enti pubblici, **il legislatore ha perimetrato e limitato in modo stringente quella che, nel regime delle società di diritto privato, rappresenta, invece, in linea di massima una libera facoltà del socio, la possibilità, cioè di iniezioni di liquidità in favore della società medesima.**

Soccorso finanziario lecito solo se garantisce concrete chance di ripresa *in bonis* della società

La "*ratio*" della sopra richiamata limitazione è di tutta evidenza: trattandosi di risorse della collettività, il "socio pubblico" non può disporne libero da vincoli e per i più disparati interessi, anche egoistici, come viceversa è possibile per un soggetto privato nell'impiego delle risorse personali. **È tenuto, viceversa, ad utilizzare quelle risorse nel rispetto dell'interesse della collettività, potendo, dunque, procedere ad iniezioni ulteriori di liquidità solo ed esclusivamente se le stesse produrranno un effetto utile alla collettività medesima, quale, appunto, la garanzia dell'effettiva ripresa *in bonis* della società medesima.**

Secondo, infatti, i consolidati orientamenti sul punto di questa magistratura

contabile, *"la regola aurea vigente è che il soccorso finanziario è ammesso solo nella prospettiva di recupero dell'economicità e dell'efficienza della gestione dei soggetti beneficiari. L'art. 14, comma 5, TUSP "fissa un generale divieto di disporre, a qualsiasi titolo, erogazioni finanziarie "a fondo perduto" in favore di società in grave situazione deficitaria, relegando l'ammissibilità di trasferimenti straordinari ad ipotesi derogatoria e residuale, percorribile con finalità di risanamento aziendale e per il solo perseguimento di esigenze pubblicistiche di conclamato rilievo, in quanto sottendenti prestazioni di servizi di interesse generale ovvero la realizzazione di programmi di investimenti affidati e regolati convenzionalmente, secondo prospettive di continuità"* (Cfr. ex multis: cortei dei conti Sez. Reg. Lazio 1/19/PAR; Sez. Reg. Lombardia n. 31/2022/PAR; sez. Reg. Emilia Romagna 6/24/VSGO).

Il legislatore, in definitiva, come **chiarito da ultimo anche dalla Corte costituzionale** (corte cost. sentenza 110/2023), ha inteso, da un lato, *"tutelare la concorrenza tra le società, ed.... evitare situazioni di ingiustificato favor per i creditori della società partecipata"* dall'altro *"...limitare «l'ammissibilità di interventi a sostegno di organismi partecipati mediante erogazione o, comunque, dispendio di disponibilità finanziarie a fondo perduto, che appaiano privi quantomeno di una prospettiva di recupero dell'economicità e dell'efficienza della gestione dei soggetti beneficiari»"* (Corte dei conti, sezione regionale di controllo per la Liguria, deliberazione 20 aprile 2018, n. 84/2018/PAR).

L'art. 14, comma 5, TUSP rifiuta, in particolare, la *«logica del salvataggio "a tutti i costi" degli Organismi a partecipazione pubblica in condizioni di precarietà economico-finanziaria di dissesto o perdita strutturale»*, ed esprime un *«generale divieto di disporre, a qualsiasi titolo, erogazioni finanziarie "a fondo perduto" o prestare garanzie in favore di società in grave situazione deficitaria»* (Corte dei conti, sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, deliberazione 14 giugno 2022, n. 67/2022/PAR).(Corte cost. n. 110/23).

Il legislatore, dunque, operando un adeguato bilanciamento degli interessi, sia pubblici, sia privati, coinvolti nello specifico caso delle società partecipate, **ha optato per una parziale demitizzazione della autonomia imprenditoriale della pubblica amministrazione, in quanto pesantemente condizionata dalla pervasiva rilevanza dell'interesse pubblico del socio che giunge a penetrare la causa del contratto societario, conformandola** (cfr. anche art. 4 TUSP; cfr. ss. uu. 18623/24).

Accollo da parte del socio dei debiti della società partecipata

Medesimo ragionamento vale anche per il caso in cui **il socio pubblico intenda accollarsi i debiti della società partecipata**, rappresentando una forma di finanziamento della società che, inevitabilmente, rientra nell'ambito applicativo del richiamato art. 14 TUSP (sez. controllo Emilia Romagna, delib. 4/25). Tale scelta, infatti, finirebbe inevitabilmente per costituire una rinuncia implicita al limite legale della responsabilità patrimoniale della società di cui all'art. 2325 cc (sez. Controllo Marche, delib. 45/24).

Fondo di accantonamento ex art 21 TUSP

Giova anche rammentare che la previsione dell'obbligo di costituire un fondo di accantonamento in bilancio, ai sensi dell'art. 21 TUSP, corrispondente alle perdite di esercizio della società partecipata dall'ente pubblico, **non comporta alcun obbligo, in capo a quel medesimo ente pubblico, di finanziare quella perdita** (cfr sez. controllo Piemonte, delib. 63/20; sez. controllo Sicilia, delib. 25/21; sez. controllo Lombardia, delib. 31/22).

In definitiva il soccorso finanziario in genere da parte del socio pubblico in favore della società partecipata può essere lecitamente disposto **solo in presenza di concrete e comprovate prospettive di recupero dell'economicità e dell'efficienza della gestione dei soggetti beneficiari e comunque nei limiti tracciati dal richiamato articolo 14 TUSP e qui di seguito sinteticamente schematizzati:**

A) il ripianamento delle perdite della società da parte del socio pubblico può avvenire solo se accompagnato da un **piano di ristrutturazione aziendale**, dal quale risulti comprovata la sussistenza di concrete prospettive di recupero dell'equilibrio economico delle attività svolte;

B) non può in assoluto essere deliberato **laddove si tratti di che abbiano registrato, per tre esercizi consecutivi**, perdite di esercizio ovvero che abbiano utilizzato riserve disponibili per il ripianamento di perdite anche infrannuali.

Il divieto di cui alla lettera B) può essere derogato solo nei seguenti casi:

B1) laddove si **deliberi una ricapitalizzazione in senso tecnico** ex art 2447 o ex 2482-ter del codice civile, sebbene nei limiti ed alle condizioni che varranno più innanzi specificate;

B2) a fronte di convenzioni, contratti di servizio o di programma relativi allo **svolgimento di servizi di pubblico interesse ovvero alla realizzazione di investimenti**, purché le misure indicate siano **contemplate in un piano di risanamento, approvato dall'Autorità di regolazione di settore** ove esistente e **comunicato alla Corte dei conti** con le modalità di cui all'articolo 5, che **contempli il raggiungimento dell'equilibrio finanziario entro tre anni**;

B3) in deroga, infine, a tutte le ipotesi appena richiamate, è possibile procedere al soccorso finanziario al fine di salvaguardare la continuità nella prestazione di servizi di pubblico interesse, a fronte di gravi pericoli per la sicurezza pubblica, l'ordine pubblico e la sanità, ove, su richiesta della amministrazione interessata, venga autorizzato con **decreto del Presidente del Consiglio dei ministri**, adottato su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con gli altri Ministri competenti e soggetto a registrazione della Corte dei conti.

Presupposti e limiti della ricapitalizzazione ex art. 2447 cc delle società partecipate da enti pubblici – orientamenti giurisprudenziali consolidati

Art. 2447, Codice Civile (relativo alle società per azioni):

Riduzione del capitale sociale al di sotto del limite legale

Se, per la perdita di oltre un terzo del capitale, questo si riduce al disotto del minimo stabilito dall'articolo 2327, gli amministratori o il consiglio di gestione e, in caso di loro inerzia, il consiglio di sorveglianza devono senza indugio⁽¹⁾ convocare l'assemblea [2364, 2364 bis] per deliberare la riduzione del capitale ed il contemporaneo aumento del medesimo ad una cifra non inferiore al detto minimo, o la trasformazione della società [2498, 2500, 2500 ter, 2500 sexies, 2500 septies, 2500 octies].

Articolo 2482 ter Codice Civile (relativo alle società a responsabilità limitata)

Riduzione del capitale al disotto del minimo legale

Se, per la perdita di oltre un terzo del capitale, questo si riduce al disotto del minimo stabilito dal numero 4) dell'articolo 2463, gli amministratori devono senza indugio convocare l'assemblea per deliberare la riduzione del capitale ed il contemporaneo aumento del medesimo ad una cifra non inferiore al detto minimo. È fatta salva la possibilità di deliberare la trasformazione della società.

Come si diceva, la ricapitalizzazione in senso tecnico di cui all'art. 2447 cod civ. rappresenta una ipotesi, normativamente prevista, in cui è possibile, per il socio pubblico, procedere al soccorso finanziario della società partecipata, **in deroga a tutti i limiti di cui all'art. 14 TUSP**.

Tuttavia, la giurisprudenza contabile ha avuto modo anche di meglio chiarire la **suddetta apparente "deroga"** prevista dall'art. 14 d.lgs. 175/16.

La norma in parola, nel porre il divieto imperativo per il socio pubblico del soccorso finanziario di società che risultino in perdita da tre esercizi consecutivi, introduce, infatti, una clausola di salvezza proprio per gli articoli 2447 e 2482-ter del codice civile: *"Le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, non possono, salvo quanto previsto dagli articoli 2447 e 2482-ter del codice civile, sottoscrivere aumenti di capitale, effettuare trasferimenti straordinari, aperture di credito, né rilasciare garanzie a favore delle società partecipate, con esclusione delle società quotate e degli istituti di credito, che abbiano registrato, per tre esercizi consecutivi, perdite di esercizio ovvero che abbiano utilizzato riserve disponibili per il ripianamento di perdite anche infrannuali"*.

La ormai consolidata giurisprudenza contabile ha avuto modo di ricondurre a sistema la apparente deroga, precisando che la clausola di salvezza ha natura di «*norma di coordinamento tra la disciplina finanziaria e il diritto societario*», come tale inidonea a fondare l'obbligatorietà di un qualsiasi tipo di intervento

di sostegno finanziario da parte dell'ente partecipante a favore della società in perdita (ex multis: C. conti, Sez. reg. giur. Emilia-Romagna, 1° ottobre 2018, n. 175; Sez. Reg. controllo Lazio, del. 76/2022/PAR; Sez. Reg. Puglia, 104/25/VSG). In definitiva, la clausola di salvezza di cui all'art. 2447 c.c. *"non autorizza sistematiche ricapitalizzazioni per ricostituzione del capitale minimo. Se, in linea di massima, ciò è sempre possibile (anche in misura superiore al minimo legale, in relazione alle esigenze operative e alla peculiarità dell'oggetto sociale), la lettura combinata della disposizione con il principio di legalità finanziaria consente di affermare che la norma ha un suo limite implicito che ne consente una lettura antielusiva. La giurisprudenza contabile di questa Sezione ha già evidenziato come non sia possibile la ricapitalizzazione di una società in accertato o evidente stato di decozione. (...) Da qui la coerenza di un'interpretazione antielusiva che consideri vietate, invece, ricapitalizzazioni di società senza effettivi sbocchi operativi"* (Corte dei conti, Sez. reg. controllo Lombardia, del. 386/2012/PRSE; Sez. reg. Lazio, del. 76/2022/PAR; Sez. reg. Puglia del. 104/25/VSG).

Ricapitalizzazione solo se funzionale ad un concreto recupero in bonis della società

L'intervento dell'ente locale socio, dunque, a titolo di "ricapitalizzazione", è consentito **soltanto se funzionale ad assicurare una continuità aziendale finanziariamente sostenibile ed una ripresa in bonis della società medesima, non potendo la clausola di salvezza de qua essere intesa quale indiscriminata e immotivata facoltà per gli enti locali soci di procedere alla ricapitalizzazione degli organismi partecipati in perdita** (cfr. ex multis C. conti, Sez. aut., 6 giugno 2014, del. 15/2014/FRG; Sez. reg. controllo Lombardia del. 96/2014/PAR; Sez. reg. controllo Puglia del. 104/2025/VSG).

Principi, questi, ribaditi anche da ultimo sia da Corte dei Conti Sezione autonomie con la pronuncia n. 10/SEZAUT/2024/FRG sia anche dalle Sezioni riunite della corte dei conti, n. 19/SSRRCO/QMIG/2023, che hanno confermato i predetti limiti alla possibilità di ricapitalizzare le società pubbliche connotate da una perdita reiterata nel tempo ai sensi degli articoli 2447 cod. civ. per le SpA. e 2482-ter cod. civ. (riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo legale) per le s.r.l.

Più in particolare, la citata pronuncia delle Sezioni Riunite n. 19/SSRRCO/QMIG/2023, soffermandosi, più in particolare, sulla ricapitalizzazione in sensi tecnico, ha precisato che *"Tale possibilità, come da lettura consolidata della giurisprudenza contabile, non è, tuttavia, priva di limiti. Infatti, il richiamato inciso "salvo quanto previsto dall'art. 2447 e 2482 ter" (già presente nel previgente art. 6, comma 19, del d.l. n. 78 del 2010, convertito dalla legge n. 122 del 2010) non costituisce un comportamento obbligato, ma consente al socio pubblico di valutare, nell'ambito della propria discrezionalità, se vi siano le condizioni per ricapitalizzare ovvero procedere allo scioglimento della società, dandone conto nel provvedimento deliberativo (in cui vanno esplicitate le ragioni per le quali risulta preferibile, per gli interessi pubblici, finanziare la ricapitalizzazione della società,*

piuttosto che prendere atto dell'erosione del capitale al di sotto del limite legale e, di conseguenza, dello scioglimento della società). Il rispetto del principio di c.d. "legalità finanziaria", anche nel caso di gestione delle situazioni di crisi finanziaria delle società partecipate, presuppone, pertanto, una prodromica valutazione della convenienza economica di un eventuale intervento di soccorso straordinario, della sua sostenibilità finanziaria, nonché dell'efficacia, efficienza ed economicità della scelta amministrativa, quali corollari del buon andamento ex art. 97 Cost. A tal fine, è stato sottolineato come sia indispensabile che la decisione dell'amministrazione socia sia supportata da un programma industriale (o piano economico-finanziario) idoneo ad assicurare, in prospettiva, l'equilibrio tra costi e ricavi almeno nel medio periodo (per esempio, Corte conti, SRC Lazio, delibera n. 1/2019/PAR)". (cfr. in senso analogo anche cit. Corte dei Conti Sezione Autonomie pronuncia n. 10/SEZAUT/2024/FRG).

In definitiva, l'orientamento consolidato della magistratura contabile, nell'accedere ad una interpretazione sistematica del richiamato art. 14 dlgs 175/16, **conferma che anche nello specifico caso delle cd ricapitalizzazioni ex art 2447 cc, specie nelle ipotesi di perdite reiterate e persistenti nel tempo, la liceità delle stesse, ove si tratti di società partecipate da enti pubblici, presuppone la necessaria preventiva adozione di un piano industriale che comprovi, in prospettiva, il raggiungimento dell'equilibrio finanziario, almeno nel medio periodo.**

Ed invero, la natura stringente dell'obbligo, più in generale, di garantire la sostenibilità finanziaria negli investimenti effettuati con risorse pubbliche, è confermata, nello specifico ambito degli investimenti societari, anche dalla previsione normativa di cui all'art. 5 del predetto d.lgs.175/2016. Con la norma in parola, infatti, si impone, sotto lo specifico profilo dell'onere motivazionale degli atti di costituzione di una società o di acquisto di partecipazioni dirette o indirette, la necessità di comprovare la "sostenibilità finanziaria" di quell'investimento. Come chiarito in proposito con pronuncia delle Sezioni Riunite della Corte dei conti, n. 16/SSRR-CO/QMIG/2022, la **sostenibilità finanziaria** indica "la capacità del progetto di generare flussi di cassa sufficienti a garantire il rimborso del finanziamento" e, traslato nel campo degli investimenti societari, il concetto di sostenibilità finanziaria indica la "capacità della società di garantire, in via autonoma e in un adeguato lasso temporale di previsione, l'equilibrio economico-finanziario attraverso l'esercizio delle attività che ne costituiscono l'oggetto sociale. Si tratta di un elemento che è espressione della nozione stessa d'impresa contenuta nell'art. 2082 c.c.; quest'ultima norma, infatti, richiama, tra i requisiti qualificanti la figura dell'imprenditore, l'esercizio di un'attività economica, ossia di un'attività fondata su un modello organizzativo e operativo idoneo a generare ricavi che remunerino i fattori produttivi utilizzati. Al riguardo, la giurisprudenza civilistica appare consolidata nel riconoscere, quale requisito oggettivo alla base della figura dell'imprenditore commerciale, "l'obiettivo economicità dell'attività esercitata, intesa quale proporzionalità tra costi e ricavi (c.d. lucro oggettivo)" (Cass. civ. Sez. VI,

ordinanza. 12 luglio 2016, n. 14250". La suddetta pronuncia ha, pertanto, concluso, sul punto, chiarendo che "Nel caso delle società a partecipazione pubblica... la valutazione della sostenibilità finanziaria prospettica dell'attività, intesa come idoneità a preservare l'equilibrio tra ricavi e costi, assume rilievo particolarmente pregnante, stanti le rigide limitazioni imposte dall'art. 14 TUSP al socio pubblico con riguardo agli interventi di sostegno finanziario alle società partecipate in difficoltà, in virtù del principio di legalità finanziaria e del divieto di soccorso finanziario generalizzato, ampliamenti sviluppati dalla giurisprudenza contabile (ex multis Corte conti sez. controllo per la Lombardia, n. 753/2010/PAR)".

Differenza di regime tra società partecipate da enti pubblici e società non partecipate da enti pubblici ai fini di cui all'art. 2447 Codice Civile

Può, dunque, concludersi nel senso di una concreta ed effettiva differenza di regime tra le società partecipate da enti pubblici e quelle di diritto privato che coinvolge anche la disciplina dei presupposti delle ricapitalizzazioni ex art 2447 Codice Civile:

- da un lato, infatti, per le società di diritto privato il legislatore consente, se non addirittura incentiva il socio a sottoscrivere aumenti di capitale al fine di evitare che il socio medesimo, al palesarsi della crisi finanziaria, abbandoni la società al suo destino, con grave danno per i creditori sociali;
- dall'altro lato, invece, per le società partecipate da enti pubblici, il legislatore, all'opposto, ha inteso contenere il rischio concreto e notorio che il socio continui a supportare la società, anche in assenza dei presupposti della continuità aziendale, con gravissimo spreco di risorse della collettività e conseguente violazione, peraltro, della normativa europea sul divieto degli aiuti di stato e sulla concorrenza.

Procedura di riconoscimento del debito fuori bilancio – obblighi di denuncia alla procura della corte dei conti – circolare della procura regionale presso la sezione regionale della Campania

La ricapitalizzazione, dunque, 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, se lecitamente deliberata nel rispetto delle condizioni e dei presupposti appena sopra ampiamente delineati, rientra, ai sensi dell'art. 194 d.lgs. 267/2000, tra le ipotesi tassative di debiti fuori bilancio, **il cui riconoscimento deve avvenire, necessariamente, con delibera del consiglio comunale e nel rispetto delle procedure di cui ai predetti artt. 194 e ss TUEL.**

Giova ribadire che trattasi di fattispecie differente da quella del soccorso finanziario in generale, esclusa espressamente, dal legislatore del TUEL, dalle ipotesi dei debiti fuori bilancio riconoscibili ai sensi dell'art. 194.

Art. 194 lett. c - Evoluzione della norma: da "ripiano delle perdite" a "ricapitalizzazione"

A tal ultimo proposito, occorre precisare, infatti, che l'art.12 del Decreto legislativo n.336/1996, con riferimento alla lettera c) del comma 1 dell'art.37 del Decreto

legislativo n.77/1995, ha modificato in senso più restrittivo la relativa formulazione normativa previgente, **sostituendo le parole "ripiano delle perdite" con la parola "ricapitalizzazione"**, nell'intento di adeguare la previsione normativa alla impostazione privatistica che contraddistingue le società di capitali costituite per l'esercizio di servizi pubblici locali.

Il significato, infatti, del termine "ricapitalizzazione" è differente da quello attribuibile all'espressione "ripiano delle perdite", contenuta nella formulazione originaria della norma. Mentre ripianare le perdite indica qualsiasi modalità utile per colmare un disavanzo di gestione, cui può provvedersi con contrazione di mutui, con assunzione di prestiti obbligazionari, con riduzione di costi e così via, il verbo ricapitalizzare identifica, invece, l'azione di ricostituire il capitale originariamente deliberato dai soci per la costituzione della società.

In presenza, dunque, di una ricapitalizzazione, la procedura da seguire è quella di cui agli artt. 194 e ss TUEL, con riconoscimento del relativo debito da parte del consiglio comunale.

Obbligo del formale riconoscimento del debito fuori bilancio anche se rileva la previsione di spesa in bilancio

A nulla rileva l'eventuale previsione in bilancio di somme finalizzate a finanziare siffatta futura spesa.

La magistratura contabile, infatti, con orientamento ampiamente consolidato, ha avuto modo di precisare e ribadire che l'esistenza o meno di un adeguato accantonamento in bilancio non costituisce un elemento di discriminare per determinare se si è in presenza o meno di un debito fuori bilancio, ma solo lo strumento che consente di fornire le necessarie coperture.

L'imposizione dell'adozione di un'apposita deliberazione di riconoscimento da parte del Consiglio dell'ente locale assolve, principalmente, alla funzione di rendere evidenti le scelte amministrative effettuate (in conformità alle fattispecie elencate dalla norma), **imponendo, altresì, la comunicazione alla Procura regionale della Corte dei conti, ai sensi dell'art. 23, comma 5, della Legge 27 dicembre 2002, n. 289**, recante Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003), al fine di permettere la valutazione della ricorrenza di danni erariali (cfr. ex multis: Corte dei conti, sez. controllo Lombardia, n. delib. 160/25; Valle D'Aosta delib. Nn 7/22; 20/22).

Circolare della procura regionale della corte dei conti presso la sez. giurisdizionale per la Campania – obbligo di trasmissione dei debiti fuori bilancio

La procura regionale della corte dei conti presso la sezione giurisdizionale della Campania, ad esempio, da ultimo ha posto l'accento sull'obbligo di trasmissione dei debiti fuori bilancio, con nota circolare di cui si riporta di seguito, per comodità di lettura, lo schema di testo:

OGGETTO: *Provvedimenti di riconoscimento debiti fuori bilancio – Obbligo di trasmissione alla Corte dei conti, Procura regionale per la Campania.*

Ai fini di giustizia, premesso che l'art. 23, comma 5, l. n. 289/02, prescrive che «I provvedimenti di riconoscimento di debito posti in essere dalle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, sono trasmessi agli organi di controllo ed alla competente procura della Corte dei conti» e che da una ricognizione degli atti pervenuti dall'anno 2018 non risultano all'esame di questa Procura regionale provvedimenti di riconoscimento debiti fuori bilancio ex art. 194 del decreto legislativo n. 267/2000 di codesto Comune, si chiede di confermare la mancata adozione di tali atti o di documentarne l'avvenuta trasmissione.

La comunicazione di mancata adozione è da completare con la dichiarazione di assenza di titoli giudiziali esecutivi notificati, precisandone, nell'ipotesi di loro esistenza, la definizione avutasi.

La comunicazione integrativa relativa ai titoli giudiziali esecutivi notificati è necessaria in quanto, nel caso di mancata adozione provvedimenti di riconoscimento debiti fuori bilancio, deve desumersi che nel corso del lungo periodo in osservazione codesta amministrazione non abbia subito alcuna soccombenza in un qualsiasi contenzioso (anche dinanzi al giudice di pace, oppure di natura amministrativa o tributaria), non effettuando alcun relativo pagamento.

Deve richiamarsi, al riguardo, il principio per il quale il pagamento di un debito fuori bilancio riveniente da una sentenza esecutiva deve essere sempre preceduto dall'approvazione da parte del Consiglio dell'ente della relativa deliberazione di riconoscimento, indipendentemente dall'eventuale previsione di risorse in bilancio per la relativa copertura (v. C.d.c., Sezione delle autonomie, deliberazione n. 27/SEZAUT/2019/QMIG del 21/11/2019), come si evince, del resto, dal principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, paragrafo 9, punto 9.1, allegato 4/2 al d.lgs. n. 118/2011, dove si precisa che «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».

Qualora dovessero essere stati approvati e risultasse omesso l'indicato obbligo di legge, invece, si invita la S.V. a voler curare sollecitamente l'invio dei provvedimenti consiliari di riconoscimento in questione, unendo sempre copia della documentazione (quali eventuali sentenze) relativa ai debiti riconosciuti.

Obbligo di acquisizione del preventivo parere dell'organo di revisione

La proposta di delibera avente ad oggetto il riconoscimento del debito fuori bilancio derivante dalla ricapitalizzazione, dovrà essere sottoposta all'organo di revisione contabile dell'ente interessato per l'acquisizione del parere preventivo, ai sensi Art. 239, comma 1, lett. b), n. 6, d.lgs. 267/00.

Parte III

Copertura disavanzi e acquisizione di beni e servizi

Debiti fuori bilancio derivanti dall'acquisizione di beni e servizi senza preventivo impegno e dalla copertura di disavanzi di consorzi, aziende speciali e istituzioni.

Sintesi

I debiti fuori bilancio di cui all'art. 194, comma 1, lett. e), sono rappresentati dai casi in cui una spesa viene eseguita dall'ente locale in violazione della normativa contabile che ne disciplina il procedimento di assunzione.

Le problematiche concrete che si pongono in sede di riconoscibilità della tipologia di debiti fuori bilancio in esame hanno riguardato, più in particolare:

- la esperibilità o meno della azione di ingiustificato arricchimento ex art 2041 cc da parte del privato nei confronti della amministrazione, in ragione della configurazione *ex lege*, ai sensi dell'art. 191, comma 4, dlgs 267/00, del rapporto obbligatorio non con l'ente locale beneficiario della prestazione, ma tra privato ed amministratore, funzionario o dipendente che hanno consentito l'acquisizione di beni o servizi da parte dell'ente di apparenza in violazione delle Regole per l'assunzione di impegni e per l'effettuazione di spese;
- la riconoscibilità o meno del debito anche nel caso in cui il contratto in virtù del quale la prestazione è stata eseguita è nullo (nella specifica ipotesi di assenza della forma scritta del contratto), involgendo la più ampia tematica del rapporto tra disciplina negoziale e normativa di contabilità pubblica anche sotto lo specifico profilo delle ricadute delle violazioni della normativa contabile in termini di eventuale patologia del contratto a valle.

Ai fini della soluzione delle suddette problematiche, la norma deve essere letta in combinato disposto:

da un lato con la norma di cui all'art 191 comma 4 che, per la sola parte di debito non riconoscibile, dispone, appunto, l'insorgere *ex lege* del rapporto obbligatorio tra il privato fornitore e l'amministratore, funzionario o dipendente che hanno consentito l'acquisizione di beni o servizi da parte dell'ente di apparenza in violazione delle Regole per l'assunzione di impegni e per l'effettuazione di spese di cui ai commi da 1 a 3 del medesimo art. 191; dall'altro con la disciplina di cui agli articoli 2041 e ss codice civile in tema di ingiustificato arricchimento per definire i casi in cui la stessa sia esperibile o meno, in ragione del principio di sussidiarietà di cui all'art 2042 cc, da parte del privato nei confronti dell'ente locale "arricchito", nonostante il rapporto obbligatorio sia configurato *ex lege* con il l'amministratore, funzionario o dipendente che hanno consentito la fornitura.

A tal ultimo proposito si è posta anche la tematica relativa ai limiti quantitativi nel rispetto dei quali è possibile riconoscere la accertata utilità e/o arricchimento in favore dell'ente, laddove il contratto in esecuzione del quale è stata fornita la prestazione sia invalido.

Ulteriore problema operativo ha, infine, riguardato anche la questione relativa alla riconoscibilità o meno, ai sensi della Art. 194, comma 1, lett e), dei debiti assunti nei confronti delle società partecipate, in liquidazione, dall'ente locale medesimo, per prestazioni rese all'ente socio in assenza di contratto e correlato preventivo impegno di spesa in contabilità. Con il commento che segue sono riportati tutti gli orientamenti della giurisprudenza civile e contabile che hanno dato soluzione alle richiamate problematiche operative.

Inquadramento sistematico

Proseguendo nella disamina delle tassative ipotesi di debiti fuori bilancio riconoscibili dagli enti locali, rilevano quelli derivanti da spese effettuate in violazione del regolare procedimento contabile di assunzione delle spese e cioè in assenza di preventivo impegno in contabilità.

Trattasi di tematica che involge quella più generale rappresentata dalla interferenza tra la normativa civilistica in tema di formazione del contratto e di obbligazioni giuridicamente perfezionate e quella in tema di contabilità pubblica.

In effetti nel caso di spese effettuate dagli enti locali in assenza di preventiva assunzione in contabilità del relativo impegno, la violazione della normativa contabile incide sulla "efficacia" di quel contratto nei confronti della medesima amministrazione in favore della quale è stata eseguita la prestazione, rendendolo *ex lege* inefficace rispetto alla amministrazione stessa **per la parte in cui non sia stata oggetto di riconoscimento ai sensi del suddetto art. 194, comma 1 lett. e).**

Ed invero, secondo quanto chiarito anche dalla cassazione (Cass. S.U. sent. n. 29178/2020) la deliberazione di riconoscimento dei debiti fuori bilancio, ex art. 194 TUEL, **non suppone una mera procedura di regolarizzazione contabile di un preesistente rapporto di debito/credito intercorrente tra l'ente locale e la parte privata, ma offre la possibilità di assumere tra le proprie obbligazioni - onorabili con le risorse del bilancio pubblico - l'equivalente di quanto accertato e dimostrato come "utilità" ed "arricchimento" per l'ente (art. 194, comma 1, lett. e) TUEL), residuando in essere (ai sensi dell'art. 191, comma 4, TUEL) l'originaria obbligazione intercorrente tra il fornitore e l'amministratore, il funzionario o il dipendente che hanno consentito la fornitura per la parte non riconoscibile come utilità ed arricchimento dell'ente** (corte dei conti. Sez. controllo Trentino alto adige- sez. di Trento, delibera 66/2025/PAR).

Vi è dunque una evidente interrelazione tra la disciplina civilistica e quella contabile, assumendo, quest'ultima, un rilievo tale da incidere e condizionare la efficacia relativa della obbligazione contrattuale assunta.

La stessa corte costituzionale, con la **sentenza n. 26/01** chiarisce che la disposizione di cui all'art. 191 comma 4 **non prevede una sanzione a carico dell'amministratore o funzionario che abbia consentito la fornitura, e nemmeno, propriamente, una novazione soggettiva nella titolarità del rapporto obbligatorio, ma si limita a stabilire le condizioni formali** (registrazione dell'impegno contabile e attestazione della copertura finanziaria, o, nel caso di lavori di somma urgenza, regolarizzazione contabile entro il termine di trenta giorni) **alle quali é subordinata l'efficacia del contratto nei riguardi della pubblica amministrazione**, in coerenza con il principio tradizionale secondo cui il contratto stipulato diviene obbligatorio nei confronti della pubblica amministrazione contraente solo a seguito della prescritta approvazione (art. 19 del r.d. 18 novembre 1923, n. 2440). Accade, in pratica, secondo cost. 295/97, che *"In sostanza gli atti di acquisizione di beni e servizi in esame solo apparentemente sono riconducibili all'ente locale, mentre, in effetti, si verifica una vera e propria scissione del rapporto di immedesimazione organica tra agente e pubblica amministrazione....che comporta l'imputazione alla sfera giuridica diretta e personale dell'amministratore (o funzionario) degli effetti dell'attività di spesa che non si svolga nell'osservanza dei criteri contabili relativi alla gestione degli enti locali...con lo scopo non*

irragionevole di sollecitare, da un canto, un più rigoroso rispetto dei principi di legalità e correttezza da parte di coloro che operano nelle gestioni locali e di far sì, dall'altro, che la competenza ad esprimere la volontà degli enti locali resti effettivamente riservata, nel rispetto delle procedure prescritte, agli organi a ciò deputati, e cioè agli organi cui spetta di programmare la gestione finanziaria e di inquadrare le varie scelte amministrative nella prospettiva del piano di spesa contenuto nel bilancio di previsione, e non oltre i limiti da esso fissati" (corte cost. sentenza n. 295/97).

Si tratta, in definitiva, di una norma che, come ulteriormente precisato sempre dalla corte costituzionale, *"nel contesto di una piu' complessa disciplina diretta a risanare le finanze degli enti locali in dissesto - risulta finalizzata ad assicurare una rigorosa applicazione della normativa contabile e quindi un rigido controllo delle spese"* (corte cost. 446/95).

Ne deriva, pertanto, anche la necessità di coordinare siffatta normativa speciale con il principio ordinamentale, di portata generale, che si oppone agli spostamenti di ricchezza privi di giustificazione, prevedendo meccanismi di riequilibrio, tra i quali la normativa di chiusura rappresentata dagli art. 2041 e ss codice civile in tema di azione per ingiustificato arricchimento.

In proposito, giova evidenziare che con orientamento ormai consolidato della cassazione (Cass. ssuu, sentenza 26 maggio 2015, n. 10798) si è ammessa la esperibilità della azione di ingiustificato arricchimento anche nei confronti della pubblica amministrazione, non condizionandola più al previo riconoscimento, da parte della stessa, della utilità e/o arricchimento.

Il diritto di azione può, infatti, essere, comunque, coniugato con l'esigenza, altrettanto fondamentale, del buon andamento dell'attività amministrativa, affidando alla PA l'onere di eccepire e provare il rifiuto dell'arricchimento (e delle prestazioni) o l'impossibilità del rifiuto per la sua inconsapevolezza in modo da respingere eventuali ingerenze dei privati nelle scelte dell'amministrazione, evitando i cd. arricchimenti imposti.

Tuttavia, nella specifica vicenda all'esame, connotata dalla configurazione *ex lege* del rapporto in capo al funzionario e/o amministratore e non in capo alla PA, si pone la problematica specifica relativa alla **esatta enucleazione degli strumenti di tutela a disposizione del privato fornitore, anche con riferimento alla esperibilità o meno della azione ex art 2041 nei confronti della pa**. In tale specifico caso, infatti, proprio in virtù del predetto rapporto contrattuale configurato *ex lege* in capo all'amministratore e/o funzionario ordinante la spesa, non è ravvisabile il presupposto della sussidiarietà di cui all'art. 2042 cc, con conseguente impossibilità di agire *ex art. 2041 cc* nei confronti della pa, come verrà meglio dettagliato più innanzi.

Giova, infine, precisare che la peculiare conseguenza in tema di inefficacia relativa del contratto in caso di mancata assunzione preventiva di impegno in contabilità, ha carattere speciale essendo **prevista solo per gli enti locali, non anche per tutte le altre pubbliche amministrazioni** (cass. 5130/2020).

Disciplina ed ambito di applicazione dell'art. 194 comma 1 lett. e)

La esatta perimetrazione degli ambiti di applicazione della tassativa ipotesi di debito riconoscibile in esame non può prescindere da un rapido accenno alla disciplina normativa del procedimento contabile di assunzione delle spese da parte degli enti locali.

Le norme di cui agli articoli 182 e ss d.lgs. 267/00, nel precisare che le fasi di gestione della spesa sono l'impegno, la liquidazione, l'ordinazione ed il pagamento, con specifico riferimento **all'impegno della spesa dispongono che costituisce la prima fase del procedimento di spesa, con la quale, a seguito di "obbligazione giuridicamente perfezionata"** è determinata la somma da pagare, è determinato il soggetto creditore, è indicata la ragione e la relativa scadenza e viene costituito il vincolo sulle previsioni di bilancio, nell'ambito della disponibilità finanziaria accertata ai sensi dell'articolo 151.

L'impegno di spesa, dunque, deve essere assunto in contabilità solo a seguito di "obbligazione giuridicamente perfezionata".

Prima del formale impegno, va assunta, comunque, una prenotazione di impegno, ai sensi dell'art. 183 comma 3 del d.lgs. 267/00, che, se non finalizzata entro il termine dell'esercizio con la assunzione da parte dell'ente dell'obbligazione di spesa verso i terzi decade e costituisce economia della previsione di bilancio alla quale era riferita.

Il perfezionamento giuridico della obbligazione rappresenta dunque il momento in cui va necessariamente assunto l'impegno formale in contabilità, in assenza del quale, per espressa disposizione di legge, si determina, nello specifico settore delle obbligazioni degli enti locali, una **scissione del rapporto di immedesimazione organica tra agente e pubblica amministrazione** che comporta l'imputazione alla sfera giuridica diretta e personale dell'amministratore (o funzionario) degli effetti dell'attività di spesa (cost. 295/97).

Diventa, dunque, rilevante, anche ai fini della conseguente applicazione della disciplina di cui all'art. 194, comma 1, lett e), **la esatta individuazione del momento in cui la obbligazione può ritenersi "giuridicamente perfezionata"**.

In linea generale, il perfezionamento in parola è individuato nel momento della stipula del contratto.

Conclusione, questa, avallata anche dal vigente codice dei contratti pubblici di cui al dlgs 36/23, che con la norma di cui all'art. 17, comma 6, dispone che l'aggiudicazione non equivale ad accettazione dell'offerta e che l'offerta dell'aggiudicatario è irrevocabile fino al termine stabilito per la stipulazione del contratto (Consiglio di Stato, sez. IV, nella sent. 5 marzo 2026, n. 1761).

In definitiva è solo il contratto che determina l'incontro delle volontà delle parti allo scopo di costituire tra loro un rapporto giuridico patrimoniale (art. 1321 cod. civ.). Le sole ipotesi nelle quali, **in via eccezionale, l'assunzione dell'impegno di spesa in contabilità va assunto prima della stipula del contratto, ai sensi del principio contabile 4/2** (come risultante a seguito delle modifiche introdotte dal DM 10 ottobre 2024), sono le seguenti:

- l'impegno è registrato già a valle dell'aggiudicazione nei casi di **esecuzione anticipata** di cui all'art. 17, comma 8, del d.lgs. n. 36 del 2023, ai sensi del quale l'esecuzione del contratto può essere iniziata, anche prima della stipula, per motivate ragioni o se sussistono le ragioni d'urgenza di cui al comma 9;
- in caso di **affidamento diretto** ex art. 50, c. 1, lett. a, Codice Contratti, il procedimento di spesa comporta direttamente il perfezionamento dell'obbligazione giuridica e dunque gli stanziamenti di spesa sono immediatamente impegnati sulla base della decisione di contrarre o atto equivalente (pag. 50 del principio contabile 4/2).

Fermo restando quanto sopra, laddove venga giuridicamente perfezionata, da parte dell'ente locale, una obbligazione in assenza di preventivo impegno di spesa, si verificherà *ex lege*, ai sensi dell'art. 191, comma 4, TUEL, la imputazione degli effetti di quel rapporto personalmente in capo al funzionario o amministratore o dipendente che hanno consentito la fornitura, **ma nei soli limiti della quota parte non riconoscibile ai sensi dell'articolo 194, comma 1, lettera e).**

In caso, dunque, di spese effettuate **senza preventivo impegno assunto in contabilità, vi è una stretta relazione** tra il prodursi della scissione *ex lege* del rapporto di immedesimazione organica e l'eventuale riconoscimento del relativo debito fuori bilancio ai sensi e per gli effetti dell'art 194 in esame. Quest'ultimo, infatti, vale ad impedire o comunque a ridurre gli effetti della predetta scissione *ex lege*, incidendo anche sugli ambiti di applicazione dell'ulteriore rimedio rappresentato dalla esperibilità della azione ex art 2041 cc nei confronti della amministrazione arricchita dalla prestazione resa.

Obbligo di riconoscimento del debito anche in presenza di previo accantonamento in bilancio, ma in assenza di un formale impegno di spesa

Come già evidenziato anche in occasione della disamina delle altre fattispecie tipiche di debiti fuori bilancio riconoscibili ai sensi dell'art. 194 d.lgs. 267/00, il fatto che in bilancio risultino accantonate le somme per una determinata spesa non vale ad esimere dall'obbligo imperativo di procedere al formale riconoscimento del debito da parte del consiglio comunale. Ciò vale, a maggior ragione, anche nella specifica fattispecie all'esame.

Laddove, dunque, la spesa risulti prevista, con accantonamento in bilancio, ma non si proceda alla formale assunzione dell'impegno in contabilità, **occorre obbligatoriamente procedere al relativo riconoscimento, secondo la procedura di cui all'art. 194, da parte del competente consiglio comunale.**

In pratica, non può in alcun modo surrogarsi il formale impegno di spesa con il mero accantonamento in bilancio della provvista finanziaria o con una mera prenotazione di impegno. In assenza di un formale impegno di spesa in contabilità, l'unico modo per regolarizzare la spesa medesima è il procedimento di riconoscimento ai sensi dell'art. 194 tuel.

La necessità del preventivo e formale impegno di spesa è espressione del fondamentale canone dell'equilibrio di bilancio e concretizza la funzione autorizzatoria

esercitata dal consiglio comunale, imponendosi che ogni spesa trovi previa base giuridica e copertura finanziaria nel bilancio approvato dall'organo consiliare (Corte dei Conti, sez. controllo per la Lombardia, delib. 160/25/Par).

L'obbligo del riconoscimento del debito ai sensi della lett e) in esame si impone anche nel caso concreto in cui l'ente inserisca nel contratto stipulato con il privato una **cd "clausola di copertura finanziaria", in base alla quale subordini il pagamento del compenso alla concessione di un finanziamento da parte di terzi**. In questo caso, infatti, non risultando alcun impegno formale in contabilità, con conseguente assenza di copertura finanziaria della spesa, si tratterà della tipica ipotesi di debito fuori bilancio in esame, con interruzione del nesso di immedesimazione organica nei limiti in cui non se ne riconosca la utilità ai sensi dell'art. 194.

In pratica la previsione della clausola cd di "copertura finanziaria "non consente di rinviare all'ottenimento del finanziamento l'osservanza delle modalità procedurali imposte dalle norme di contabilità (Cass. 21551/18).

In definitiva, attraverso la procedura eccezionale di cui al suddetto art. 194 dlgs 267/00, si consente, con il **formale riconoscimento da parte del consiglio comunale, il ristabilimento della legalità contabile, purché l'obbligazione sorta fuori bilancio presenti, però, utilità per l'ente ed abbia arrecato un effettivo arricchimento allo stesso**.

Ulteriore funzione svolta dalla delibera consiliare è l'accertamento delle cause che hanno originato l'obbligo, con le conseguenziali ed eventuali responsabilità. Infatti, questa funzione di accertamento è rafforzata dalla previsione dell'invio alla Procura regionale della Corte dei conti (art. 23, comma 5, L. 289/02) delle delibere di riconoscimento di debito fuori bilancio.

Nella prospettiva interpretativa delineata, dunque, si ribadisce la obbligatorietà della procedura di riconoscimento di cui all'art. 194 pur in presenza di mero accantonamento delle somme in bilancio ma in assenza di formale impegno in contabilità, **svolgendo, la delibera consiliare, una duplice e fondamentale funzione, per un verso giuscontabilistica, finalizzata ad assicurare la salvaguardia degli equilibri di bilancio; e per l'altro garantista, ai fini dell'accertamento dell'eventuale responsabilità amministrativo-contabile** (corte dei conti sez. controllo Puglia, delibera 27/2016/prsp).

Accertamento della utilità ed arricchimento

Riguardo la fattispecie in disamina si ritiene rappresentare passaggio cruciale la valutazione da condurre in termini di **"accertata e dimostrata utilità ed arricchimento per l'ente"**.

A tal preciso fine si pone come illuminante il principio di diritto affermato dalla sentenza delle sezioni unite della Cassazione, n. 23385/08, in riforma degli orientamenti giurisprudenziali fino ad allora affermatasi al riguardo e relativi ai criteri di quantificazione dell'indennizzo in sede di azione generale di arricchimento di cui all'art. 2041 c.c.

Gli orientamenti maggioritari della giurisprudenza, infatti, nel calcolare l'indennizzo da liquidare ai sensi dell'art. 2041 cc in favore del soggetto impoverito, avevano, in pratica, operato una traslazione della disciplina propria della responsabilità contrattuale.

Si era, così, giunti a parametrare il predetto indennizzo ai corrispettivi previsti nei contratti invalidi o inefficaci, ponendo, in definitiva, l'imprenditore "impoverito" nella medesima posizione in cui si sarebbe trovato laddove il contratto fosse stato pienamente valido ed efficace.

Tale orientamento è stato rivisitato dalla suddetta sentenza delle sezioni unite della Cassazione, ponendosi in evidenza come risulti illogica una tale rilettura in chiave contrattuale delle ipotesi di arricchimento ingiustificato in esame.

Così ragionando, infatti, si giungeva ad eludere, in sostanza, la normativa posta a presidio della regolare formazione della volontà contrattuale e ciò, a maggior ragione, nel caso in cui parte contrattuale fosse una P.A.

In tale ambito rilevano, difatti, regole assolutamente inderogabili ed aventi una forza talmente cogente da invalidare e travolgere qualsiasi convenzione si ponga in contrasto con le stesse.

Appare, quindi, del tutto illogico utilizzare il rimedio di cui all'art. 2041 cc per renderle inoperanti e ricollocare, poi, l'autore della prestazione nella situazione in cui si sarebbe trovato se avesse concluso con successo proprio quel contratto che la legge considera inesistente o comunque non vincolante (cass. 8657/26).

L'indennizzo, dunque, secondo il principio di diritto affermato dalle SSUU in argomento, dovrà essere parametrato alla sola "diminuzione patrimoniale" subita dall'impoverito, senza avere in alcuna considerazione il "guadagno sperato", il cd "utile di impresa".

Dal punto di vista prettamente operativo occorrerà, quindi, ove comprovata la utilità e l'arricchimento per l'ente, procedere al riconoscimento del debito, al netto del cd. "utile di impresa", quota, quest'ultima, che, come si vedrà subito appresso, potrà eventualmente essere recuperata dal creditore, agendo direttamente nei confronti del funzionario che ha disposto l'ordine in assenza del preventivo impegno di spesa in contabilità.

Ai fini della quantificazione del predetto "utile di impresa", può farsi riferimento alla giurisprudenza amministrativa e della Corte dei Conti, consolidatasi in tema di danno alla concorrenza.

In proposito, prendendo spunto dalla tecnica del "decimo" di cui alla l. 20 marzo 1865, n. 2248, all. 'F', art. 245, si afferma che sia da quantificare in "una percentuale del valore dell'appalto, 10 % o 5 % a seconda che si tratti di appalto di lavori o di forniture di beni e servizi. Trattasi del criterio liquidatorio dell'utile d'impresa, che viene mutuato dalle cause di risarcimento per equivalente, nel caso in cui non sia possibile la reintegrazione in forma specifica della pretesa dell'impresa ricorrente vittoriosa. Esso muove dal presupposto della spettanza, al privato

contraente a causa dei vizi della procedura ad evidenza pubblica, del solo arricchimento senza causa, ai sensi dell'art. 2041 c.c., in luogo del corrispettivo contrattuale. In applicazione di tale criterio, il danno (alla concorrenza), nel giudizio di responsabilità, viene individuato nei pagamenti eccedenti la quota riconducibile all'arricchimento senza causa, sicché l'utile di impresa rappresenta la misurazione di tale eccedenza" (Corte dei Conti Sez. Lombardia n. 598/2009; Corte Conti Lombardia delibera 380/2014).

In tale contesto normativo, dunque, in presenza dei presupposti individuati dall'art. 194, comma 1, lett. e) del TUEL, la deliberazione consiliare di riconoscimento di una spesa assunta senza preventivo impegno in contabilità rende legittimo l'esborso, ma solo nei limiti dell'utilità riconoscibile e ascrivibile alle sue funzioni essenziali.

Diversamente, ove l'ente:

«(i) riconosca l'utilità di prestazioni non collegate all'esercizio di pubbliche funzioni e di servizi di competenza dell'ente, esorbitando dai limiti del proprio potere discrezionale;

(ii) riconosca il pagamento in relazione a somme cui non corrisponde un "arricchimento" dell'ente (da contrapporre all'impoverimento di un altro soggetto), da intendersi in senso stretto, come precisato dalle Sez. Unite della Cass. (11/09/2008, n. 23385) in relazione all'art. 2041 cod. civ., ovvero a somme rispetto alle quali non vi sia diritto all'indennizzo del privato, come ad es. l'eventuale lucro cessante da questi ottenibile qualora vi fosse stato il rispetto della legge, le somme per interessi e rivalutazione, l'utile di impresa, le spese giudiziali, i maggiori oneri imputabili al ritardo nei pagamenti, ecc., (corte dei conti sez. Controllo Sicilia, delibera 178/23/par), potrà esservi spazio per la configurabilità, a valle, di una responsabilità a titolo di danno erariale per le somme pagate dall'ente al di là della utilità ricevuta dall'ente medesimo (corte dei conti sez. controllo Trentino Alto Adige – sez Trento, delibera 66/25/par).

Riconoscimento debito fuori bilancio per spese senza impegno derivanti da lavori di somma urgenza, ai sensi art. 191 comma 3, tuel.

La norma di cui all'art. 191, comma 3, TUEL dispone:

Per i lavori pubblici di somma urgenza, cagionati dal verificarsi di un evento eccezionale o imprevedibile, la Giunta, entro venti giorni dall'ordinazione fatta a terzi, su proposta del responsabile del procedimento, sottopone al Consiglio il provvedimento di riconoscimento della spesa con le modalità previste dall'articolo 194, comma 1, lettera e), prevedendo la relativa copertura finanziaria nei limiti delle accertate necessità per la rimozione dello stato di pregiudizio alla pubblica incolumità. Il provvedimento di riconoscimento è adottato entro 30 giorni dalla data di deliberazione della proposta da parte della Giunta, e comunque entro il 31 dicembre dell'anno in corso se a tale data non sia scaduto il predetto termine.

La comunicazione al terzo interessato è data contestualmente all'adozione della deliberazione consiliare.

In proposito, in sede operativa si è posto il problema di come procedere al riconoscimento dei debiti in parola in caso di sfioramento dei termini posti dal medesimo art. 191 co 3.

Si dispone, infatti, a tal riguardo che il provvedimento di riconoscimento va adottato entro i termini indicati dalla norma stessa, nulla precisando per il caso, frequente nella prassi, di sfioramento.

La giurisprudenza contabile, nel non ritenere quei termini come perentori, ha precisato che, pur in caso di sfioramento, debba comunque seguirsi la procedura del riconoscimento di cui all'art. 194, con una differenza sostanziale.

Laddove il riconoscimento intervenga nel rispetto dei termini di cui all'art. 191 co 3, il rinvio all'art. 194 deve intendersi riferito alle "modalità" di cui all'art. 194 lett. e), nel senso che è sempre necessaria l'adozione della delibera consiliare con la quale riconoscere la spesa sostenuta per lavori di somma urgenza, purché strettamente attinenti alla rimozione dello stato di pericolo, anche se in tale specifico caso l'*utilitas* per l'amministrazione coincide con la spesa sostenuta come risultante dalla perizia tecnica e dal corrispettivo concordato consensualmente. Laddove, dunque, l'attività gestionale sia mantenuta entro l'alveo temporale segnato dalla legge non v'è ragione che giustifichi la decurtazione dell'utile d'impresa.

Viceversa, la violazione dei termini procedurali di cui all'art. 191, comma 3, comporta l'applicazione della disciplina sostanziale di cui all'art. 194, lett. e) come da consolidata giurisprudenza del giudice contabile ed il riconoscimento opererà esclusivamente nei limiti dell'utilità ricevuta dall'amministrazione, mentre, per la parte non riconoscibile (l'utile d'impresa) il rapporto obbligatorio intercorrerà tra il privato fornitore e l'amministratore che ha disposto la fornitura.

Più in particolare, la riportata interpretazione del combinato disposto delle norme di cui all'art. 191 co 3 e 194 comma 1 lett e), è stata argomentata, dalla giurisprudenza contabile, con la sopravvenuta abrogazione, ad opera dell'articolo 1, comma 901, della legge finanziaria n. 145 del 2018, del riferimento, all'interno del predetto terzo comma dell'articolo 191 del TUEL, all'insufficienza delle risorse finanziarie per giustificare l'avvio delle procedure di riconoscimento dei debiti fuori bilancio derivanti dai lavori pubblici di somma urgenza, causati dal verificarsi di un evento eccezionale o imprevedibile.

Ne è derivato, infatti, che il ricorso alla procedura del riconoscimento come debito fuori bilancio è imposto sempre, sia in presenza di fondi sufficienti, sia in assenza degli stessi. Nel primo caso, essendovi i fondi, il rinvio è solo alla modalità procedimentale di cui all'art. 194, potendo quindi riconoscersi la intera spesa nei limiti delle accertate necessità per la rimozione dello stato di pregiudizio alla pubblica incolumità, senza alcuna decurtazione.

Laddove, invece, si sfiorino i termini di cui all'art. 191 comma 3, il rinvio all'art 194

è sostanziale, con conseguente applicazione del relativo regime, anche in termini di decurtazione dell'utile di impresa.

Si riporta di seguito quanto precisato, in proposito, da recente pronuncia della corte dei conti, sezione di controllo per la Sicilia (delib. 121/2019/PAR):

"Con l'introduzione dell'articolo 1, comma 901, della legge finanziaria n. 145 del 2018 viene abrogato, all'interno del terzo comma dell'articolo 191 del TUEL, il riferimento all'insufficienza delle risorse finanziarie per giustificare l'avvio delle procedure di riconoscimento dei debiti fuori bilancio derivanti dai lavori pubblici di somma urgenza, causati dal verificarsi di un evento eccezionale o imprevedibile. Pertanto, secondo la nuova versione della norma, è sempre obbligatorio riconoscere come debito fuori bilancio i lavori di somma urgenza, per i quali non risulta possibile rispettare l'iter ordinario del procedimento di spesa e non già solo quando sull'apposito capitolo vi è insufficienza di fondi. La modifica in questione determina un cambiamento di rotta nell'interpretazione del terzo comma dell'articolo 191 del Tuel. Già con le deliberazioni n. 12/2013 e n. 22/2013, la Sezione regionale di controllo della Corte dei conti per la Liguria aveva espresso il proprio parere in merito, specificando come il riferimento alla carenza dei fondi in bilancio costituisse una deroga alla disciplina ordinaria, una sorta di "autorizzazione" da parte del legislatore a derogare in presenza di situazioni che richiedono un intervento immediato (somma urgenza) a tutela di interessi primari. Con la novella del 2018, invece, il regime derogatorio rispetto all'ordinaria procedura contabile è stato esteso all'intera materia dei lavori di somma urgenza e di protezione civile: la giunta è tenuta a sottoporre al consiglio dell'ente, entro venti giorni dall'ordinazione fatta a terzi, su proposta del responsabile del procedimento, il provvedimento di riconoscimento della spesa con le modalità previste dall'articolo 194, comma 1, lettera e), del TUEL, a prescindere dalla circostanza che il capitolo di spesa presenti o meno disponibilità finanziaria. In altre parole, sarà necessario procedere sempre al riconoscimento consiliare delle spese derivanti per i lavori di somma urgenza apprestando la relativa copertura finanziaria, tuttavia solamente nei limiti delle necessità accertate per la rimozione dello stato di pregiudizio alla pubblica incolumità. Il provvedimento di riconoscimento deve essere adottato entro 30 giorni dalla data di deliberazione della proposta da parte dell'organo esecutivo e comunque entro il 31 dicembre dell'anno in corso se a tale data non sia scaduto il predetto termine. La comunicazione al terzo interessato è data contestualmente all'adozione della deliberazione consiliare. Laddove, tuttavia, si verifichi la violazione dei commi 1,2 e, per quanto di interesse ai fini del presente parere, del comma 3 (ovvero dei termini entro i quali la Giunta deve provvedere alla sottoposizione al Consiglio del provvedimento di riconoscimento del debito) si applica il successivo comma 4 e il riconoscimento potrà essere adottato, ai sensi dell'art. 194, comma 1, lett. e) "nei limiti degli accertati e dimostrati utilità e arricchimento per l'ente". La vigente versione dell'articolo 191, terzo comma, del

TUEL, pertanto, prevede sempre - in presenza di lavori di somma urgenza - una deroga alla procedura ordinaria, da circoscrivere, tuttavia, al rispetto dei termini di cui all'art. 191, terzo comma, al di fuori dei quali si è comunque in presenza di "acquisizione di beni e servizi in violazione dell'obbligo indicato nei commi 1, 2 e 3" e il riconoscimento non può che operare nei limiti dell'art. 2041 cod. civ., senza possibilità di riconoscere l'utile d'impresa, come da costante giurisprudenza della Corte dei conti. L'art. 191 del TUEL novellato, infatti, privato dell'inciso "qualora i fondi specificamente previsti in bilancio si dimostrino insufficienti", ha inteso introdurre una disciplina derogatoria per tutti i lavori di somma urgenza e di protezione civile; tuttavia, l'esigenza di celerità e di preminente tutela della pubblica incolumità che giustifica l'affidamento diretto e la determinazione consensuale del corrispettivo con l'affidatario prima che venga assunto l'impegno contabile, risulta controbilanciata dalla rigida previsione di termini entro i quali la Giunta deve sottoporre la proposta di riconoscimento di debito al Consiglio, al fine di ricondurre la spesa nell'alveo del bilancio; il quantum da riconoscere, inoltre, non può eccedere i termini della accertata necessità per la rimozione dello stato di pericolo, al precipuo fine di evitare che il ricorso alle procedure di somma urgenza si trasformi da strumento eccezionale in occasione per provvedere, contestualmente, ad interventi eccedenti la necessità contingente" (corte dei conti sez. controllo Sicilia, delibera 121/19/par; cfr anche sez. controllo Basilicata 5/20/par).

Giova, infine, sempre ribadire che il riconoscimento del conseguente debito fuori bilancio da parte della pubblica amministrazione è discrezionale nell'"an", potendo, pertanto, verificarsi che il consiglio comunale non "riconosca" il debito scaturente dalla esecuzione dei lavori commissionati secondo la procedura di cui all'art. 191, comma 3, dlgs 267/00, in assenza quindi di preventivo impegno di spesa, con conseguente radicarsi del rapporto in capo al funzionario e/o amministratore ordinante e non in capo alla pubblica amministrazione medesima. A tal ultimo proposito la corte costituzionale ha avuto modo di ribadire in più occasioni che il privato, contraente con la pa, nell'accettare di eseguire i lavori affidati con la suddetta procedura eccezionale, assume volontariamente il rischio conseguente alla definitiva individuazione della parte contraente. Più in particolare, con le citate sentenze n. 446/95 e 295/97, la corte costituzionale ha precisato che *"il terzo contraente, nell'accettare di eseguire lavori di (r)somma urgenza>, disposti secondo la procedura di cui all'art. 70 cit., non può ignorare che, ove successivamente non intervenga l'autorizzazione da parte dell'ente, il rapporto contrattuale deve in tendersi intercorso direttamente con il funzionario (o l'amministratore) ed assume quindi volontariamente il rischio conseguente alla definitiva individuazione della parte contraente (e patrimonialmente responsabile)".*

Precisazione, questa, da tenere ben presente da parte della pubblica amministrazione locale, laddove si accinga a riconoscere un debito fuori bilancio ai

sensi della normativa in esame, dovendo valutare e motivare con molta attenzione l'effettiva e concreta utilità ricevuta dalla esecuzione della prestazione eseguita in assenza di preventivo impegno di spesa in contabilità.

Riconoscimento del debito fuori bilancio assunto in assenza di impegno di spesa ed azione di ingiustificato arricchimento: rapporti.

La costituzione *ex lege*, ai sensi dell'art 191, comma 4, tuel, del rapporto obbligatorio tra il privato fornitore e l'amministratore, funzionario e/o dipendente che hanno consentito la fornitura e non tra il privato e l'amministrazione beneficiaria della prestazione, ha immediate ricadute in termini di non esperibilità della azione di ingiustificato arricchimento da parte del privato fornitore nei confronti della amministrazione medesima.

In ragione, infatti, del principio di sussidiarietà di cui all'art. 2042 c.c., per costante e consolidato orientamento della giurisprudenza della Cassazione e della corte dei conti, il privato, avendo a disposizione l'azione contrattuale nei confronti del funzionario e/o amministratore, **non può agire a titolo di ingiustificato arricchimento nei confronti della pa.**

Ed invero, come chiarito in più occasioni anche dalla corte costituzionale (cost. 446/95; cost. 295/97, cost. 26/01), la previsione di cui all'art. 191 comma 4, pur comportando uno iato *ex lege* nel rapporto di immedesimazione organica tra funzionario e/o amministratore ordinante e pubblica amministrazione, con il conseguente configurarsi, quindi, del rapporto contrattuale di fornitura tra privato e funzionario e/o amministratore ordinante e non tra privato e pubblica amministrazione, non lascia, tuttavia, il privato "impoverito" sfornito di ogni azione a tutela dei propri diritti.

Il suddetto privato "impoverito" potrà, infatti, agire innanzitutto nei confronti del funzionario e/o amministratore che hanno ordinato la spesa, in ragione del rapporto contrattuale con il medesimo incardinatosi *ex lege* (ssuu 11513/26, cost. 446/95).

Il funzionario che avrà subito l'azione del privato potrà, a sua volta, agire nei confronti della pubblica amministrazione beneficiaria della prestazione per ingiustificato arricchimento *ex art* 2041 cc;

il privato "impoverito" avrà a disposizione, proprio in ragione della titolarità in capo al funzionario della azione *ex art* 2041 cc nei confronti della amministrazione, anche la possibilità, *utendo iuribus* del funzionario suo debitore, di agire contro la pubblica amministrazione in via surrogatoria *ex art* 2900 cc.

Nel sistema composito di tutele appena delineato, si innesta la disposizione di cui all'**art. 194, comma 1 lett e**, che consente, come ampiamente ribadito, alla pubblica amministrazione di riconoscere e, quindi, regolarizzare quel debito "fuori bilancio", derivante, cioè, **dalla spesa senza formale impegno assunto in contabilità**. Peraltro, la stessa norma di cui all'art. 191, comma 4 precisa, che lo iato nel rapporto di immedesimazione organica si produce solo **per la parte non riconoscibile ai sensi dell'articolo 194, comma 1, lettera e).**

Laddove l'amministrazione dovesse, pertanto, procedere al riconoscimento ai sensi dell'art 194 in commento, confermerà, per la parte riconosciuta, il conseguente arricchimento imputabile in capo a sé stessa, in tal modo consentendo al privato "impoverito", per quella parte, di agire nei confronti della amministrazione stessa, ove non dovesse, poi, seguire il materiale pagamento.

Appare dunque di immediata evidenza la rilevanza e l'impatto del riconoscimento che, giova ribadirlo:

1) È discrezionale nell'an;

2) **potrà avvenire, comunque, solo ed esclusivamente nei limiti della accertata e comprovata utilità ed arricchimento dell'ente e nel rispetto dei limiti di importo già sopra evidenziati** (cass. ssuu 23385/08);

3) ove il riconoscimento in parola non dovesse avvenire, non rilevando comprovata alcuna utilità ed arricchimento per l'ente, la controversia potrà instaurarsi solo ed esclusivamente tra fornitore e funzionario e/o amministratore ordinante, con successiva possibilità, da parte di quest'ultimo, di agire ex art. 2041 cc, nei confronti della amministrazione. Quest'ultima potrà, comunque, eccepire in giudizio l'eventuale assenza di arricchimento ed utilità.

Da tutto quanto sopra ne deriva, quale ulteriore corollario operativo, anche la necessità di vagliare sempre con la dovuta attenzione gli oneri di difesa in giudizio, laddove l'ente venga citato per presunto inadempimento di prestazioni che, ordinate in assenza di preventivo impegno di spesa, non sono, in realtà, imputabili all'ente medesimo, ma, ai sensi dell'art. 191, comma 4, al funzionario e/o amministratore che ha ordinato la spesa.

Nei casi di cui sopra sarà necessario, infatti, costituirsi in giudizio per eccepire la carenza di legittimazione passiva dell'ente ed evitare condanne improprie con evidenti ricadute in termini di eventuale responsabilità per danno erariale derivante, sia dalla spesa eventualmente imputata all'ente, nonostante l'assenza di qualsivoglia rapporto contrattuale ed il mancato riconoscimento della utilità della prestazione ricevuta, sia dalle spese processuali, in caso di condanna quale parte soccombente (cfr. in proposito: corte dei conti sez. giurisdizionale Campania, sentenza 907/2015).

Va, infine, considerato che secondo l'orientamento della giurisprudenza contabile, l'espressione, di cui all'art. 191, comma 4, tuel, "*amministratore, funzionario o dipendente che hanno consentito la fornitura*" vada interpretata nel senso di riferirsi non solo al dipendente, funzionario e/o amministratore che ha disposto o ordinato una prestazione senza il relativo impegno di spesa, **ma anche a colui che, pur mediante un comportamento omissivo o commissivo (art. 41 cp) ne ha consentito di fatto la erogazione** (cit. corte dei conti sez. giurisdizionale Campania, sentenza 907/2015).

Riconoscimento debito fuori bilancio per spese senza impegno derivante da contratto nullo

Altro problema postosi in sede operativa ha riguardato la possibilità o meno di ricorrere al riconoscimento del debito fuori bilancio ai sensi dell'art. 194 comma 1 lett e, anche nel caso di nullità del contratto in ragione del quale è stata effettuata la prestazione.

Trattasi, più in particolare, del caso pratico in cui, da un lato manca il preventivo impegno di spesa in contabilità, dall'altro il contratto in ragione del quale è stata effettuata la prestazione in favore della amministrazione è civilisticamente nullo. Come già sopra ribadito, il meccanismo del riconoscimento del debito ex art. 194 TUEL, **non suppone una mera procedura di regolarizzazione contabile** di un preesistente rapporto di debito/credito intercorrente tra l'ente locale e la parte privata, **ma offre la possibilità di assumere tra le proprie obbligazioni** - onerabili con le risorse del bilancio pubblico - l'equivalente di quanto accertato e dimostrato come "utilità" ed "arricchimento" per l'ente (art. 194, comma 1, lett. e) TUEL), **residuando** (ai sensi dell'art. 191, comma 4, TUEL) **in essere l'originaria obbligazione intercorrente tra il fornitore e l'amministratore, il funzionario o il dipendente che hanno consentito la fornitura per la parte non riconoscibile come utilità ed arricchimento dell'ente.**

In base al consolidato orientamento del giudice di legittimità, pertanto, rimane fermo che *«il riconoscimento da parte della P.A. dell'utilità della prestazione o dell'opera può rilevare non già in funzione di recupero sul piano del diritto di una fattispecie negoziale inesistente, invalida o comunque imperfetta - trattandosi di un elemento estraneo all'istituto - bensì in funzione probatoria e, precisamente, ai soli fini del riscontro dell'imputabilità dell'arricchimento all'ente pubblico»* (Corte di Cassazione, Sezioni Unite, sentenza 26 maggio 2015, n. 10798, punto n. 4.2).

Se ne è pertanto dedotto che l'esistenza di una valida obbligazione giuridicamente perfezionata non può essere assunta a presupposto condizionante la fattispecie disciplinata dall'art. 194, comma 1, lett. e), del TUEL (Sezione di controllo per la Regione Campania, deliberazione n. 111/2021/PAR; Sezione giurisdizionale per la Regione Puglia, sentenza n. 668 del 2021, confermata dalla Sezione II centrale giurisdizionale d'Appello, sentenza n. 21 del 2023; sez. controllo Sicilia, delibera 178/23).

Potrà dunque procedersi al riconoscimento anche del debito derivante da contratto nullo, ma pur sempre nei limiti della utilità ed arricchimento accertati per la pa.

Il caso del contratto stipulato con la pubblica amministrazione in violazione della forma scritta

Nello specifico caso della nullità del contratto della PA per difetto di forma scritta, si è posto il problema relativo al se trattasi di nullità derivante da violazione di norma imperativa o per contrarietà all'ordine pubblico.

In via del tutto preliminare va precisato che, per costante orientamento della giurisprudenza, le previsioni che disciplinano le formalità dei contratti della P.A. hanno

natura imperativa e sono poste a presidio di interessi pubblici, precisandosi, più in particolare che il *"giudizio di nullità del contratto della P.A., stipulato iure privatorum, per difetto di forma scritta ben difficilmente può ascriversi alla violazione di norma non imperativa....trattandosi di regole in tema di evidenza pubblica, che costituiscono espressione del principio di buon andamento e imparzialità dell'amministrazione, ex art. 97 Cost."* (cass. 1284/25)

La questione, poi, se si tratti di nullità per illegalità o per illiceità degli elementi strutturali non è di poco momento, ai fini della esperibilità o meno della azione di ingiustificato arricchimento.

Secondo, infatti, l'orientamento della giurisprudenza della Cassazione, l'azione per ingiustificato arricchimento di cui all'art. 2041 cc, può essere esperita laddove si configuri uno spostamento patrimoniale **senza giusta causa**.

Ebbene, si ritiene sia sorretto da **giusta causa** l'arricchimento che deriva da un contratto o atto di liberalità, da un adempimento di una obbligazione naturale o se è conseguenza di un provvedimento legittimamente adottato. In tali casi, pertanto, in ragione del principio della sussidiarietà, da declinarsi tendenzialmente in termini astratti, **l'azione di ingiustificato arricchimento non potrà essere esperita avendo a disposizione, l'impovertito, altre azioni per fare valere il proprio diritto** (ad es. quella contrattuale).

Diversamente, nel caso in cui lo spostamento patrimoniale avviene in esecuzione di un contratto nullo, i vantaggi economici ottenuti dalla esecuzione del contratto medesimo **sono ritenuti ingiustificati**, con conseguente esperibilità della azione residuale di cui all'art. 2041 cc., secondo un criterio di sussidiarietà da declinarsi, in q questo specifico caso, in termini concreti. Non dovrà arrestarsi alla teorica possibilità per l'impovertito di esperire l'azione contrattuale, ma occorrerà verificare in concreto la eventuale nullità del contratto e la conseguente impossibilità di avvalersi della azione contrattuale, con ammissibilità, ai sensi dell'art. 2042, della azione residuale di ingiustificato arricchimento (Cfr. Cassazione ssuu, sentenza n. 33954/23).

Tuttavia, la predetta esperibilità della azione ex art 2041 cc non è ammessa in tutti i casi di nullità ma solo in quelli di nullità per illegalità del contratto e non, invece, in quelli di nullità per illiceità.

Più in particolare, si è precisato che *"L'improponibilità dell'azione di arricchimento si ricollega, difatti, non alla contrarietà del contratto ad una norma imperativa ai sensi dell'art. 1418, comma primo, c.c., né alle nullità strutturali di carattere ordinativo o prescrittivo di cui all'art. 1418, comma secondo, c.c. derivanti dall'assenza di un elemento essenziale e, quindi, dalla violazione di norme imperative che impongono il rispetto di un onere (quale, appunto, la forma scritta), ma solo alle particolari nullità (strutturali) regolate ugualmente dall'art. 1418, comma secondo, c.c. ma che derivano dall'illiceità di un elemento essenziale (causa, oggetto, o motivi) o in caso di negozio in frode alla legge. L'illiceità dei requisiti essenziali connota con un particolare disvalore il regolamento negoziale*

(Cass., SU, n. 1613/1989), al pari del contratto concluso in violazione di una norma penale, lesivo dell'ordine pubblico in ragione delle esigenze sottese alla tutela (Cass., n. 21343/2024; Cass., n. 17959/2020).... L'illiceità del contratto comporta – allora - l'improponibilità della domanda di arricchimento ingiustificato ad opera della parte impoverita che abbia eseguito una prestazione non ripetibile perché contraria al buon costume, quale sintesi di principi ed esigenze etiche costituenti la morale sociale in un determinato ambiente e in un certo momento storico (art. 2035 c.c.), o con un interesse o un principio fondamentale dell'ordinamento" (cass. Ssuu 11513/26).

Soffermando, a questo punto, l'attenzione sulla nullità derivante dal difetto di forma scritta del contratto della PA, **le sezioni unite della cassazione hanno precisato che trattasi di una nullità per illegalità del contratto, consistendo, più in particolare, in una nullità strutturale di carattere ordinativo o prescrittivo di cui all'art. 1418, comma secondo, c.c. derivante dall'assenza di un elemento essenziale e, quindi, dalla violazione di norme imperative che impongono il rispetto di un onere (quale, appunto, la forma scritta).**

In tali casi, allora, è consentito, in linea generale, l'esperimento della azione di ingiustificato arricchimento nei confronti della PA laddove si lamenti la avvenuta esecuzione di una prestazione in favore della pa medesima, sebbene in esecuzione di un contratto nullo per assenza di forma scritta.

Tuttavia, nella fattispecie all'esame, rilevando non solo la nullità del contratto per difetto di forma scritta ma anche la effettuazione di spese senza preventivo formale impegno in contabilità, la concreta azionabilità dell'azione ex art. 2041 cc nei confronti della amministrazione "arricchita", come già descritto sopra, è, comunque, intermediata, sia dalla interruzione ex *lege* del rapporto di immedesimazione organica, ai sensi dell'art. 191, comma 4, tuel, sia dall'eventuale riconoscimento che delle stesse dovesse fare l'amministrazione medesima nei limiti della accertata e comprovata utilità ed arricchimento.

Laddove, infatti, l'amministrazione non dovesse riconoscere la spesa, comprovando la assenza di qualsivoglia utilità ed arricchimento, il rapporto negoziale rimarrà incardinato in capo al funzionario e/o amministratore ordinante la spesa, con conseguente impossibilità di agire nei confronti della pa ai sensi dell'art. 2041 cc, non ravvisandosi il requisito della sussidiarietà di cui all'art. 2042 cc.

Laddove, viceversa, la PA dovesse riconoscere quel credito nei limiti del dimostrato arricchimento ed utilità, **per questa sola parte**, il privato, laddove l'amministrazione, pur avendo riconosciuto il debito rimanga poi inadempiente, potrà agire nei suoi confronti. Come, infatti, più volte ribadito, il riconoscimento del debito fuori bilancio non suppone una mera procedura di regolarizzazione contabile di un preesistente rapporto di debito/credito intercorrente tra l'ente locale e la parte privata, **ma offre la possibilità di assumere tra le proprie obbligazioni - onorabili con le risorse del bilancio pubblico** – l'equivalente di quanto accertato e dimostrato come "utilità" ed "arricchimento" per l'ente (art. 194, comma 1, lett. e)

TUEL), residuando (ai sensi dell'art. 191, comma 4, TUEL) in essere l'originaria obbligazione intercorrente tra il fornitore e l'amministratore.

Rapporto tra riconoscimento del debito ex art. 194, comma 1, lett e) nei confronti di una società partecipata e soccorso finanziario illecito

Nello specifico caso delle società partecipate, tra le problematiche ricorrenti nella attività operativa, può porsi quella inerente la differenza tra il divieto del soccorso finanziario illecito ed il riconoscimento di debiti nei confronti della società partecipata ai sensi dell'art 194 comma 1 lett. e).

Si tratta di fattispecie sostanzialmente diverse.

Occorre, infatti, ben differenziare il caso in cui il socio pubblico **decida di accollarsi finanziariamente i debiti della società rispetto al caso in cui, avendo ricevuto delle prestazioni di servizio in assenza di preventivo formale impegno di spesa, proceda al riconoscimento del relativo debito fuori bilancio**, previo accertamento della utilità ed arricchimento per l'ente medesimo.

La prima ipotesi è da ricondurre nell'ambito della fattispecie del "soccorso finanziario", con applicabilità del regime e dei limiti di cui agli artt. 14 e ss d.lgs. 175/16 (per lo specifico caso del debito fuori bilancio da ricapitalizzazione vedi la parte II del presente vademecum).

La autonomia patrimoniale che viene a delinarsi tra patrimonio del socio pubblico e patrimonio della società, rende totalmente insensibile il primo alle vicende che connotano il secondo. Il socio pubblico, pertanto, non ha alcun obbligo di assumere su di sé, anche mediante il ricorso, che in tale specifica ipotesi sarebbe assolutamente inammissibile in ragione della tassatività delle ipotesi normativamente previste, al meccanismo dei debiti fuori bilancio, i debiti della società partecipata.

Nel caso invece di debiti derivanti da prestazioni rese dalla società nei confronti del socio pubblico, in assenza di preventivo impegno di spesa assunto in contabilità da quest'ultimo, si rientra nell'ambito della disciplina di cui all'art. 194 tuel, trattandosi di una delle ipotesi di debiti fuori bilancio previste dalla citata norma. Il predetto art. 194 tuel ha, infatti, indicato in modo tassativo le fattispecie riconoscibili di debiti fuori bilancio. Tra queste non rientrano in generale i debiti delle società partecipate, essendosi limitato ad annoverare, in tale specifica categoria, il solo caso della ricapitalizzazione di cui all'art 2447 cc (per la quale si fa integrale rinvio al vademecum II), in caso di riduzione del capitale al di sotto del limite legale.

Nelle ipotesi, dunque, dei debiti della società in quanto tale, non riconducibili ad una ricapitalizzazione in senso tecnico, **il socio non potrà fare ricorso alla procedura di cui all'art. 194 per assumere l'onere finanziario degli stessi.**

Quanto alla possibilità di finanziarli comunque, mediante meccanismo differente da quello di cui all'art. 194 tuel, occorre tenere presente gli stringenti limiti di cui all'art 14 d.lgs. 175/16, in tema di soccorso finanziario da parte del socio. Laddove, infatti, il socio pubblico si determini pagare i debiti della società, concretizza,

in pratica una forma surrettizia di soccorso finanziario, la cui liceità è, pertanto, subordinata al ricorrere delle articolate condizioni di cui al citato art. 14 d.lgs. 175/16 (per le quali si rinvia alla parte II del presente vademecum).

Differente è, invece, il caso in cui la società partecipata eroghi, in quanto aggiudicataria, un servizio nei confronti del socio pubblico stesso.

Laddove il predetto socio non abbia assunto il necessario preventivo impegno in contabilità, si verterà nella tipica ipotesi di cui all'art. 194 comma 1 lett e), potendosi, pertanto, senza dubbio riconoscere quel debito, a titolo di debito fuori bilancio, ma solo ed esclusivamente nei limiti dell'accertata utilità ed arricchimento dell'ente e comunque con esclusione dell'utile di impresa (cfr. cortei dei conti, sez controllo per la puglia 27/2016/PRSP; sez. controllo per le Marche, 45/2024/PAR).

Giova ribadire che non sussiste alcun obbligo per l'ente socio di accollarsi i debiti della società stessa e così rinunciare alla limitazione della responsabilità patrimoniale, caratteristica peculiare del ricorso allo strumento delle società di capitali.

Debiti derivanti da:

art. 194, comma 1, lett. 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.

La norma pone, in sede operativa, un problema interpretativo relativo alla esatta individuazione della fattispecie nella quale risulta autorizzato il riconoscimento come debito fuori bilancio delle spese derivante da copertura dei disavanzi di consorzi, di aziende speciali e di istituzioni. Si richiede, infatti, il verificarsi di un disavanzo in costanza di rispetto del pareggio di bilancio.

La magistratura contabile ritiene che sia ripianabile il disavanzo sorto nonostante sia stato programmato il "prospettico" pareggio a consuntivo preordinato alla continuità aziendale e che derivi da "fatti di gestione" che hanno determinato, in corsa, lo squilibrio tra costi e ricavi, nonostante una congrua programmazione. Non si ritiene sia, pertanto, ripianabile il disavanzo da liquidazione.

Il legislatore del TUEL, tra le fattispecie tassative di debiti riconoscibili dall'ente locale come "fuori bilancio", annovera anche **il caso del "disavanzo" di consorzi, aziende speciali ed istituzioni. I consorzi** cui fa riferimento la norma sono quelli di cui all'art. 31 del medesimo TUEL.

Trattasi di una particolare forma associativa prevista dalla legge, avente natura di ente pubblico, "per la gestione associata di uno o più servizi" nonché "per l'esercizio associato di funzioni", preordinato alla realizzazione di un servizio o di una funzione pubblica tale da assicurare, date le circostanze del caso concreto e previa valutazione delle necessità del territorio, maggiore affidamento di riuscita

rispetto ad una gestione diretta lasciata alle amministrazioni singolarmente. **Sono annoverabili tra gli enti pubblici strumentali dell'ente locale.**

L'istituzione, secondo la definizione di cui all'art. 114 tuel, è organismo strumentale dell'ente locale per l'esercizio di servizi sociali, dotato di autonomia gestionale.

L'azienda speciale, secondo la definizione espressa di cui al citato art. 114 tuel, è ente strumentale dell'ente locale dotato di personalità giuridica, di autonomia imprenditoriale e di proprio statuto, approvato dal consiglio comunale o provinciale. Come specificato dalla magistratura contabile, l'azienda speciale *"costituisce una "unità fuori bilancio" della pubblica amministrazione "in senso stretto" (§ 20.10 del SEC 2010) ossia una unità istituzionale con personalità giuridica distinta e che god[er]e di una sostanziale autonomia, che comprende la discrezionalità in merito al volume e alla composizione della spesa. Sul terreno delle risorse tali unità «[...] ricevono trasferimenti sostanziali dal bilancio principale e le loro fonti di finanziamento primarie sono integrate da fonti proprie di reddito al di fuori del bilancio principale e una fonte diretta di entrate, come le imposte con vincolo di destinazione» (cfr. in proposto SS.RR. spec. comp. sentt. nn. 17 e 20/2020)"* (corte dei conti sez. controllo Campania, delibera 25/2021/PAR).

Si tratta, per tutte le figure evocate (istituzione, azienda speciale e consorzio) di pubbliche amministrazioni sostanziali per le quale vige il rispetto del precepto dell'equilibrio nella sua dimensione statica e dinamica (C. cost. sent. nn. 70/2012).

Passando all'esame della disciplina di cui all'art. 194, comma 1 lett. b), va, in proposito, subito evidenziato che, pur trattandosi del caso della copertura dei disavanzi di un ente strumentale e/o comunque di un ente terzo rispetto all'ente locale, non trova applicazione la normativa speciale, di cui agli articoli 14 e ss del dlsg 175/16 (testo unico sulle società partecipate), che disciplina i limiti entro i quali è possibile disporre i soccorsi finanziari da parte del socio pubblico in favore delle società partecipate. **Si tratta, infatti, di normativa che concerne le sole società e non anche le aziende speciali, i consorzi e le istituzioni.**

Ciononostante, pur non applicandosi la predetta normativa speciale, nei confronti di queste ultime troveranno, comunque, applicazione i principi di carattere generale in tema di gestione delle risorse pubbliche ed il conseguente divieto di disporre qualsiasi forma di soccorso finanziario nei confronti di enti partecipati, in assenza di comprovate prospettive di riequilibrio e rimessione in bonis degli stessi (corte dei conti, sez. controllo per la Campania, delibera 24/2022/PAR).

Va, inoltre, anche posto in evidenza che, mentre per le società, il legislatore del TUEL ha ritenuto riconoscibile come debito fuori bilancio **il solo caso della ricapitalizzazione in senso tecnico** (cfr. in proposito la parte II del presente vademecum) e non anche qualsiasi altra forma di soccorso finanziario diretto a sopprimere ai disavanzi della società medesima, **nello specifico caso delle aziende**

speciali, consorzi ed istituzioni, ha ritenuto riconoscibile come debito fuori bilancio la copertura, in generale, dei disavanzi, nel rispetto però del ricorso di precise condizioni, dalla norma tassativamente enucleate.

Si dispone, infatti, che il riconoscimento del debito derivante dalla copertura dei disavanzi in parola, può avvenire nel rispetto della procedura di cui all'art. 194 tuel, solo se:

1. avviene nei limiti degli obblighi derivanti da statuto, convenzione o atti costitutivi;
2. sia stato rispettato l'obbligo di pareggio del bilancio di cui all'articolo 114;
3. il disavanzo derivi da fatti di gestione.

In sede operativa concreta il problema interpretativo che si è posto ha riguardato la esatta individuazione della fattispecie cui la norma in parola fa riferimento, richiedendosi il ricorrere di un disavanzo, che derivi da fatti di gestione, ma in costanza del rispetto dell'obbligo del pareggio e comunque nei limiti degli obblighi derivanti da statuto, convenzione o atti costitutivi.

Il limite relativo agli obblighi derivanti da statuto, convenzione o atti costitutivi è, di fatto, costituito da una norma di rinvio ad atti amministrativi e/o convenzionali, attraverso i quali l'ente locale vincola le successive scelte amministrative, non ponendo, pertanto, particolari problemi interpretativi.

Questione più controversa ha riguardato il coordinamento tra la richiesta previsione del rispetto del pareggio con la presenza paventata di un disavanzo, derivante da fatti di gestione.

Secondo gli orientamenti consolidati della magistratura contabile il concetto di "pareggio" si chiarisce solo se messo in relazione con quello di "disavanzo" e di "fatto di gestione".

In via generale, il concetto di pareggio va distinto da quello di equilibrio e disavanzo.

Mentre il pareggio riguarda la contabile coincidenza tra risorse e costi attesi o a consuntivo (equilibrio statico), l'equilibrio attiene alla verifica costante, a preventivo ed anche in corso di gestione, dell'effettività di tali condizioni con l'obbligo di provvedere al ripristino del disallineamento con adeguate misure correttive (equilibrio tendenziale, cfr. in proposito C. cost. sent. n. 70/2012).

Si ritiene, pertanto, da parte della giurisprudenza contabile, che il riferimento sia al concetto di equilibrio *"Ed infatti, questa Sezione, nel precedente consultivo n. 162/2018/Par, aveva già precisato che il "pareggio" richiamato dall'art. 194 e dall'art. 114 TUEL richiede anzitutto un equilibrio economico tra costi e ricavi in fase di programmazione, attraverso il budget ed i suoi aggiustamenti, oltre che altri atti "fondamentali" di seguito evocati"* (sez. controllo Campania cit. delibera 25/2021/Par).

Il fatto, poi, che la norma faccia riferimento ad un disavanzo da fatti di gestione, comporta che deve derivare da transazioni che hanno generato obbligazioni finanziarie, poi risultate prive di adeguata copertura nei ricavi (sez. controllo Campania

cit. delibera 25/2021/Par).

In definitiva, è compatibile col principio di "pareggio" (recte "equilibrio"), ed è quindi ripianabile, il disavanzo che:

- non può trovare copertura nella ricchezza accumulata e disponibile nel patrimonio netto, capiente ai sensi di quanto stabilito da "statuto, convenzione o atti costitutivi";

- è sorto nonostante sia stato programmato il "prospettico" pareggio a consuntivo;

- dipende quindi da fatti di gestione "nuovi", che non sono stati oggetto di pregresse misure correttive risultate inefficaci o inadeguate o che comunque è il risultato alla fisiologica imprevedibilità del business, e non ad una grave negligenza manageriale.

Sarà, dunque, ripianabile il disavanzo sorto nonostante sia stato programmato il "prospettico" pareggio a consuntivo preordinato alla continuità aziendale e che derivi da "fatti di gestione" (Cfr in proposito cortei dei conti sez. controllo Campania, deliberazioni n. 132/2018/PAR, 162/2018/PAR e 25/2021/PAR), ovvero da eventi idonei a generare obbligazioni ai sensi dell'art. 1173 c.c., che hanno determinato, in corsa, lo squilibrio tra costi e ricavi, nonostante una congrua programmazione (cortei dei conti, sez. controllo Campania, delibera 24/2022/PAR).

Non è, pertanto, ritenuto legittimamente ripianabile il disavanzo da liquidazione, in quanto il limite normativo del pareggio è funzionale alla continuità aziendale e si traduce nel conseguente limite della ripianabilità dei soli disavanzi determinati dall'alea d'impresa (i c.d. "fatti di gestione").

Il disavanzo da liquidazione, dunque, *"non è riconducibile ai disavanzi cui fa riferimento l'art. 194, lett. b), TUEL poiché proprio il riferimento al "pareggio" e alla sua funzione, costituisce un limite alla riconoscibilità dei disavanzi che non mirano alla conservazione dell'integrità aziendale. Il ripiano della perdita, infatti, non può che essere funzionale al ripristino del pareggio tra mezzi disponibili, impieghi e debiti, per ristabilire e consentire la continuità aziendale."* (cfr. cortei dei conti sez. Campania deliberazione n. 162/2018/PAR, cit.).

Nei confronti di azienda speciale, consorzio ed istituzione, come si diceva, trovano, infatti, applicazione i principi enucleati dalla magistratura contabile in tema di divieto del soccorso finanziario, ritenendo illecito lo stesso laddove non sussistano prospettive concrete di rimessione in bonis dell'ente soccorso, come, appunto, accade nel caso degli enti in liquidazione, privi di una prospettiva di continuità aziendale.

m&c
militeri
ISTITUTO DI STUDI GIURIDICI