



**CORTE DEI CONTI**  
**SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LE MARCHE**

nella Camera di consiglio del 15 marzo 2018

composta dai magistrati:

Presidente di Sezione	Maurizio MIRABELLA - Presidente
Consigliere	Pasquale PRINCIPATO - Componente
Consigliere	Mario Guarany - Componente relatore
Consigliere	Fabia D'ANDREA - Componente
Consigliere	Valeria FRANCHI - Componente
Consigliere	Marco DI MARCO - Componente
Primo Referendario	Fabrizio CERIONI - Componente

**PARERE**

**Consiglio regionale - Assemblea legislativa delle Marche**

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

VISTO il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

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

VISTO il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, con il quale è stata istituita in ogni Regione a statuto ordinario una Sezione regionale di controllo, deliberato dalle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000 e successive modificazioni;

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

VISTO l'atto di indirizzo della Sezione delle Autonomie approvato nell'adunanza del 27 aprile 2004 avente ad oggetto gli indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva, come integrato dalla deliberazione n. 9/SEZAUT/2009/INPR in data 3 luglio 2009 della Sezione delle Autonomie;

VISTA la richiesta di parere del Consiglio regionale - Assemblea legislativa delle Marche, pervenuta in data 6 febbraio 2018;

UDITO il relatore Cons. Mario Guarany;

**PREMESSO**

In data 6 febbraio 2018 è pervenuta una richiesta di parere formulata dal Presidente del Consiglio regionale - Assemblea legislativa delle Marche, ai sensi dell'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003.

L'Amministrazione istante formula la seguente richiesta di parere.

*“Nel caso di sentenze emesse da codesta Corte che condannano un'Amministrazione al pagamento delle spese legali a seguito del proscioglimento di titolari di cariche elettive in giudizi di responsabilità in cui l'Amministrazione non è parte diretta, si chiede quale dovrebbe essere la qualificazione contabile del*

*rimborso delle spese legali. Si precisa che le sentenze in questione sono emesse in un contenzioso in cui l'Ente non è parte in causa.*

*Il quesito riveste il carattere della generalità e attiene a temi riguardanti la contabilità pubblica in quanto riguardante la disciplina dei bilanci e i relativi equilibri, nonché la gestione delle spese. Tali sentenze di condanna, infatti, potrebbero configurare per l'ente di appartenenza un debito fuori bilancio, ai sensi dell'articolo 73, comma 1, lettera a), del D.lgs. n. 118/2011, ovvero potrebbe essere sufficiente la copertura finanziaria attraverso uno specifico capitolo di bilancio per effettuare il pagamento del rimborso delle spese legali al momento dell'insorgenza dell'obbligazione.*

*Le norme riguardanti il quesito sono:*

- art. 10 bis comma 10 del D.L. n. 203/2005, convertito nella legge n. 248/2005;*
- art. 3 comma 2 bis del D.L. n. 543/1996;*
- D.lgs. n. 118/2011."*

## **CONSIDERATO**

Preliminarmente all'esame del merito, occorre verificare la sussistenza dei requisiti soggettivi ed oggettivi di ammissibilità del parere.

L'art. 7, comma 8, della legge n. 131 del 2003, prevede che la funzione consultiva delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti sia esercitata attraverso pareri in materia di contabilità pubblica su richiesta delle Regioni, nonché dei Comuni, delle Province e delle Città Metropolitane da inoltrare per il tramite del Consiglio delle Autonomie Locali, se istituito.

La Sezione delle autonomie, con le deliberazioni in data 27 aprile 2004 e n. 9/SEZAUT/2009/INPR del 3 luglio 2009, ha definito gli indirizzi ed i criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva da parte delle Sezioni regionali di controllo.

Sulla specifica materia la Sezione regionale di controllo per le Marche è intervenuta, con propria deliberazione del 28 novembre 2013, n. 77/PAR, a dettare criteri e principi generali per la corretta attivazione della funzione consultiva.

Sotto il profilo soggettivo, la richiesta di parere è ammissibile in quanto è stata formulata dal Presidente del Consiglio regionale - Assemblea legislativa delle Marche che ha la rappresentanza legale dell'ente.

Per quanto riguarda la sussistenza dei requisiti rilevanti ai fini dell'ammissibilità sotto il profilo oggettivo, la Sezione valuta positivamente la sussistenza dei requisiti rilevanti ai fini dell'ammissibilità sotto il profilo oggettivo, alla luce della giurisprudenza sopra richiamata.

Sul punto appare comunque opportuno evidenziare come la richiesta di parere posta all'esame del Collegio investa concreti profili gestionali di esclusiva competenza dell'Amministrazione cui spetta procedere alla adeguata valutazione ponderativa di tutti gli elementi di fatto e di diritto rilevanti e adottare le conseguenti scelte decisionali, atteso che, secondo un principio ampiamente consolidato, la funzione consultiva non può risolversi in una surrettizia forma di co-amministrazione o di cogestione incompatibile con la posizione di neutralità e di terzietà della magistratura contabile.

Ne consegue che il parere, reso con esclusivo riguardo alle questioni di natura generale ed astratta, non interviene a validare *ex post* eventuali determinazioni già assunte o atti già adottati.

Passando quindi al merito della istanza, si rileva che la materia oggetto della richiesta di parere, è disciplinata dal decreto legislativo n. 118/2011, allegato n. 4/2, punto 5.2, lettera h) e successive modificazioni, nella parte in cui, nell'ambito del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, con specifico riferimento all'impegno di spesa e alle

regole di copertura finanziaria della spesa, detta specifiche prescrizioni per l'imputazione dell'impegno relativo alla spesa corrente e, in particolare, per la determinazione dell'accantonamento del fondo rischi spese legali.

Si riporta testualmente la disciplina normativa sopra citata:

*“Allegato n. 4/2 al D.Lgs 118/2011*

## **PRINCIPIO CONTABILE APPLICATO CONCERNENTE LA CONTABILITA' FINANZIARIA**

(Omissis)

### **5. Impegno di spesa e regole di copertura finanziaria della spesa**

(Omissis)

*5.2 Pertanto, per la spesa corrente, l'imputazione dell'impegno avviene:*

(Omissis)

*h) nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. In tale situazione l'ente è tenuto ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. A tal fine si ritiene necessaria la costituzione di un apposito fondo rischi. Nel caso in cui il contenzioso nasce con riferimento ad una obbligazione già sorta, per la quale è stato già assunto l'impegno, si conserva l'impegno e non si effettua l'accantonamento per la parte già impegnata. L'accantonamento riguarda solo il rischio di maggiori spese legate al contenzioso.*

*In occasione della prima applicazione dei principi applicati della contabilità finanziaria, si provvede alla determinazione dell'accantonamento del fondo rischi spese legali sulla base di una ricognizione del contenzioso esistente a carico dell'ente formatosi negli esercizi precedenti, il cui onere può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente, fermo restando l'obbligo di accantonare nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, il fondo riguardante il nuovo contenzioso formatosi nel corso dell'esercizio precedente (compreso l'esercizio in corso, in caso di esercizio provvisorio).*

*In presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l'accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente. Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, sono destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio.*

*In occasione dell'approvazione del rendiconto è possibile vincolare una quota del risultato di amministrazione pari alla quota degli accantonamenti riguardanti il fondo rischi spese legali rinviati agli esercizi successivi, liberando in tal modo gli stanziamenti di bilancio riguardanti il fondo rischi spese legali (in quote costanti tra gli accantonamenti stanziati nel bilancio di previsione).*

*L'organo di revisione dell'ente provvede a verificare la congruità degli accantonamenti.”*

Sulla materia si sono già pronunciate con una serie di puntuali argomentazioni la Sezione regionale di controllo per la Lombardia con la deliberazione n. 265/2017/PAR e la Sezione regionale di controllo per la Campania con il parere n. 238/2017, in conformità con le linee di indirizzo adottate dalla Sezione delle autonomie (deliberazione n. 14/2017/INPR). Recentemente la Sezione regionale di controllo per la Puglia ha affermato il principio della

necessità del riconoscimento del debito fuori bilancio da parte dell'Organo consiliare, per le Regioni mediante apposita legge a norma di quanto disposto dall'articolo 73 del d.lgs. n. 118/2011, anche nell'ipotesi di debiti derivanti da sentenze esecutive (cfr. deliberazione 29/2018/PAR).

Occorre inoltre tenere conto di quanto rappresentato dalla Commissione per l'armonizzazione degli enti territoriali (Commissione Arconet), istituita presso il Ministero dell'economia e delle finanze, nella riunione del 30 marzo 2016 in cui è stata data risposta ad alcuni quesiti formulati dalle Autonomie speciali su debiti fuori bilancio in relazione all'applicazione della disposizione normativa di cui al punto 5.2, lettera h), dell'allegato 4/2 del d.lgs. n. 118/2011 e successive modificazioni.

Si riporta testualmente quanto rappresentato dalla Commissione Arconet, come emerge dal resoconto della suddetta riunione.

*“In attesa degli esiti del giudizio, ovvero di una sentenza passata in giudicato, in genere non sorgono obbligazioni giuridicamente perfezionate a carico dell'ente. Pertanto, in assenza di una obbligazione giuridicamente perfezionata, e del correlato obbligo di registrare l'impegno nelle scritture contabili, non può formarsi un debito fuori bilancio.”*

*Al riguardo si richiama il principio della contabilità finanziaria 5.2, lettera h), il quale prevede “Nel caso in cui il contenzioso nasce con riferimento ad una obbligazione già sorta, per la quale è stato già assunto l'impegno, si conserva l'impegno e non si effettua l'accantonamento per la parte già impegnata. L'accantonamento riguarda solo il rischio di maggiori spese legate al contenzioso”.*

*Pertanto, nei casi in cui il contenzioso si riferisce ad una obbligazione giuridica perfezionata prima del contenzioso, l'ente deve avere già registrato la relativa spesa.*

*In assenza di tale registrazione si formano debiti fuori bilancio.*

*Ad esempio, a seguito di un ordine di acquisto, l'ente, seguendo le ordinarie procedure di spesa, deve assumere l'impegno e deve conservarlo, anche se, successivamente, si apre il contenzioso in relazione alla conformità della fornitura all'ordine. In caso di sentenza negativa dell'ente passata in giudicato, si formano obbligazioni giuridiche concernenti spese legali, interessi, ecc. che non possono essere definite fuori bilancio, se tempestivamente registrate a seguito della sentenza.*

*Se l'obbligazione giuridica oggetto del contenzioso è già sorta, e la nascita dell'obbligazione non è stata oggetto di un regolare procedimento di spesa da parte dell'ente, si è in presenza di un debito fuori bilancio.*

*In assenza dell'obbligazione perfezionata, la costituzione di fondi spese o rischi futuri, è diretta a garantire la formazione di idonee coperture, necessarie per consentire l'iscrizione della spesa in bilancio e la successiva registrazione.*

*In presenza di un'obbligazione perfezionata non registrata, la costituzione di fondi spese è diretta a garantire la formazione di idonee coperture necessarie per consentire il riconoscimento della spesa. Ma si è in presenza di debiti fuori bilancio.*

*Le eventuali obbligazioni giuridiche a carico dell'ente formatesi a seguito della sentenza passata in giudicato devono essere impegnate nelle scritture contabili dell'ente non oltre i termini previsti dalla sentenza per il pagamento, in tal caso non generano debito fuori bilancio.*

*Se l'impegno non è registrato si formano debiti fuori bilancio.*

*In ogni caso si richiama nuovamente il principio della contabilità finanziaria 5.2, lettera h), il quale prevede “Nel caso in cui il contenzioso nasce con riferimento ad una obbligazione già sorta, per la quale è stato già assunto l'impegno, si conserva l'impegno e non si effettua l'accantonamento per la parte già impegnata. L'accantonamento riguarda solo il rischio di maggiori spese legate al contenzioso”. Pertanto, nei casi in cui il contenzioso si riferisce ad una obbligazione giuridica perfezionata prima del*

*contenzioso, l'ente deve avere già registrato la relativa spesa. In assenza di tale registrazione si formano debiti fuori bilancio.*

*Nelle more della sentenza definitiva l'ente non poteva procedere alla registrazione dell'impegno, pertanto non si è in presenza di un procedimento di spesa non regolarmente avviato e, conseguentemente, non si è in presenza di un debito fuori bilancio, ma di una nuova obbligazione giuridica che deve essere registrata.*

*L'esistenza o meno dell'accantonamento al fondo spese o rischi futuri non costituisce l'elemento che consente di determinare se si è in presenza o meno di un debito fuori bilancio, ma costituisce lo strumento che:*

*a) consente di iscrivere e registrare l'obbligazione giuridica fornendo le necessarie coperture, evitando la formazione di debiti fuori bilancio (per impossibilità di individuare la copertura), nei casi in cui i procedimenti di spesa sono stati regolarmente avviati;*

*b) consente il riconoscimento dei debiti fuori bilancio, fornendo le necessarie coperture, nei casi in cui il procedimento di spesa non è stato regolarmente avviato a seguito della formazione di una obbligazione giuridicamente perfezionata.*

*In ogni caso si rappresenta che l'accantonamento al fondo contenzioso non è facoltativo, ma è un preciso obbligo dell'ente disciplinato dai principi contabili.*

*Il principio contabile della competenza finanziaria potenziata prevede che le spese sono impegnate quando l'obbligazione giuridica nasce (e imputate all'esercizio in cui l'obbligazione è esigibile).*

*Le spese non registrate quando l'obbligazione sorge sono "debiti fuori bilancio".*

*La distanza temporale tra la data della registrazione dell'impegno e la data di perfezionamento dell'obbligazione segnala che è stato impegnato un debito fuori bilancio.*

*Se l'impegno riguardante un debito fuori bilancio è registrato in assenza del riconoscimento del debito la procedura contabile di spesa non è legittima.*

*Pertanto non si può procedere all'impegno e alla liquidazione di una spesa registrata successivamente alla nascita dell'obbligazione in assenza del riconoscimento del debito fuori bilancio."*

*Sulla scorta di quanto sopra riportato, in ossequio ai principi contabili delineati dalla disciplina normativa sopra richiamata e a principi di sana e prudente gestione, in conformità alla recente giurisprudenza contabile e a quanto rappresentato dalla Commissione Arconet, la costituzione e la determinazione dell'accantonamento del fondo rischi spese legali è necessaria e doverosa, secondo le modalità e i tempi previsti dalla stessa disciplina normativa. Tale adempimento obbligatorio si rileva essenziale al fine di assicurare il rispetto degli equilibri di bilancio.*

*Sul punto si evidenzia il principio affermato dalla Sezione delle autonomie con la citata deliberazione n. 14/2017/INPR, richiamato anche nel parere n. 238/2017 della Sezione regionale di controllo per la Campania: "Particolare attenzione deve essere riservata alla quantificazione degli altri accantonamenti a fondi, ad iniziare dal Fondo contenzioso, legato a rischi di soccombenza su procedure giudiziarie in corso. Risulta essenziale procedere ad una costante ricognizione e all'aggiornamento del contenzioso formatosi per attestare la congruità degli accantonamenti, che deve essere verificata dall'Organo di revisione. Anche in questo caso, la somma accantonata non darà luogo ad alcun impegno di spesa e confluirà nel risultato di amministrazione per la copertura delle eventuali spese derivanti da sentenza definitiva, a tutela degli equilibri di competenza nell'anno in cui si verificherà l'eventuale soccombenza."*

**P.Q.M.**

Nelle suesposte considerazioni è il parere di questa Sezione regionale di controllo.

**ORDINA**

alla segreteria di trasmettere la presente deliberazione al Presidente del Consiglio regionale -  
Assemblea legislativa delle Marche e al Presidente del Consiglio delle Autonomie Locali delle  
Marche.

Così deliberato in Ancona, nella Camera di consiglio del 15 marzo 2018.

Il relatore  
f.to Mario Guarany

Il Presidente  
f.to Maurizio Mirabella

Depositata in Segreteria in data 15 marzo 2018

Il direttore della Segreteria  
f.to Carlo Serra