



Ministero dell'Interno

OSSERVATORIO SULLA FINANZA E LA CONTABILITA' DEGLI ENTI LOCALI

&&&&&&&

ATTO DI ORIENTAMENTO EX ART. 154, COMMA 2, DEL TESTO UNICO DELLE LEGGI SULL'ORDINAMENTO DEGLI ENTI LOCALI, APPROVATO CON DECRETO LEGISLATIVO 18 AGOSTO 2000, N. 267, SULLA GESTIONE DEI FONDI VINCOLATI NEGLI ENTI IN DISSESTO FINANZIARIO.

PREMESSO:

Come noto, nel sistema delle autonomie locali, l'Organo straordinario della liquidazione di cui all'art. 252 del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 è preposto ad una particolare procedura intesa, nel contempo, al risanamento della situazione economico-finanziaria dell'Ente locale e ad assicurare il concorso dei creditori nella liquidazione sulla base dei rigorosi criteri fissati dalla legge.

Detto Organo ha assunto, nel tempo, una specifica fisionomia di livello ordinamentale, anche tenendo conto del contesto della riorganizzazione dei livelli territoriali di governo operato dalla riforma del Titolo V della Costituzione; ciò anche a seguito dell'abrogazione della norma che assegnava al Ministero dell'Interno il potere di decisione del ricorso gerarchico improprio avverso le proprie determinazioni di esclusione dal piano di rilevazione dello stato passivo (art. 7, comma 1 bis, del d.l. 29 marzo 2004, n. 80, come modificato dalla legge di conversione 28 maggio 2004, n. 139) e l'attribuzione della relativa cognizione al giudice amministrativo (salva la possibilità di proporre, per i medesimi motivi, ricorso straordinario al Presidente della Repubblica).

L'innovazione in parola assume il significato pregnante di sottolineare la posizione di indipendenza dell'Organo straordinario dall'Amministrazione statale (già resa evidente dalla sottoposizione dell'atto di nomina - pur adottato su proposta ministeriale - alla forma del decreto del Presidente della Repubblica e dal conferimento di elevati poteri di auto-organizzazione) e la sua pertinenza allo Stato-comunità (e non, invece, allo Stato-persona), quale strumento di realizzazione di superiori interessi pubblici a salvaguardia dell'autonomia dell'Ente locale.

Sotto questo profilo, nel quadro di una peculiare procedura tesa ad assicurare il concorso paritario dei creditori, i poteri esercitati dall'Organo straordinario (rilevazione della massa

passiva, acquisizione e gestione dei mezzi finanziari disponibili ai fini del risanamento, liquidazione e pagamento della massa passiva accertata) in ordine a fatti ed atti di gestione verificatisi entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello dell'ipotesi di bilancio riequilibrato appaiono propri dell'Ente locale, cosicché può, a ragione, affermarsi che l'Organo straordinario opera come "organo sostitutivo" di quelli ordinari dell'Ente.

Difatti è nella sfera giuridica dello stesso Ente locale che vanno a riflettersi gli effetti del risanamento e nel suo patrimonio sono destinati, poi, ad essere imputati, nel complesso delle poste attive e passive, i risultati della gestione: in tale prospettiva può anche affermarsi che l'Organo straordinario, nell'esercizio dei suddetti poteri surrogatori definiti dalla legge, è organo straordinario del Comune nell'ambito del quale è istituito ed opera.

La maturazione di questi nuovi connotati ordinamentali dell'Organo straordinario di liquidazione, che qualificano precipuamente la sua importante funzione nel contesto dell'apparato dell'Ente, pone la necessità - da più parti avvertita - che sia portato ad ulteriore evoluzione l'assetto normativo della complessiva fase della gestione di risanamento, nei suoi tratti organizzativi e funzionali.

A tali fini, l'Osservatorio ha avviato un lavoro di ricognizione e di analisi della disciplina normativa vigente nella materia del dissesto finanziario degli enti locali, con l'auspicio di elaborare una proposta di intervento legislativo utile alla revisione dell'intera procedura.

Tuttavia sono venuti all'evidenza dell'Osservatorio specifici profili di criticità attinenti l'attività dell'Organo straordinario di liquidazione e, segnatamente, l'amministrazione dei residui attivi e passivi relativi ai fondi a gestione vincolata. Pertanto, è stato ritenuto opportuno procedere all'adozione del presente atto di orientamento con l'auspicio che lo stesso possa diventare un oggettivo riferimento per l'operatività dell'Organo straordinario.

Fondamento dell'atto di orientamento, in generale, è l'esercizio del compito di monitoraggio della situazione della finanza pubblica locale che va intesa nell'interesse della sua consistenza e, cioè, sia per i profili propri e specifici delle regole contabili a presidio della sana gestione finanziaria, sia negli aspetti strumentali-organizzativi che sono parimenti essenziali nella comprensione e valutazione della suddetta situazione, per i quali è auspicabile il conseguimento di un apprezzabile livello di omogeneità e coerenza.

Finalità del presente atto di orientamento, adottato in conformità ai compiti intestati all'Osservatorio con il decreto 7 luglio 2015 del Ministro dell'interno di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, è la promozione di un percorso procedurale informato a canoni di adeguatezza e ragionevolezza nell'ambito dell'amministrazione dei residui attivi e passivi relativi ai fondi a gestione vincolata: ciò al fine di agevolare una verifica di adeguato svolgimento

dell'attività di gestione, utile a dare evidenza che la stessa sia stata esercitata secondo i principi di diritto comune e del diritto contabile nonché delle generali regole di diligenza in tema di "mandato" cui deve informarsi la responsabile gestione delle passività dell'ente.

L'efficacia dell'atto di orientamento consiste nella rappresentazione di una linea di azione per l'esercizio di compiti e funzioni, suscettibile di una condivisione per la motivazione dei provvedimenti e potenzialmente utile a realizzare un sistema di disciplina della materia interessata, coerente nei principi e omogeneo negli effetti.

CONSIDERATO:

L'art. 255 del TUEL, rubricato "Acquisizione e gestione dei mezzi finanziari per il risanamento", stabilisce, al comma 10, che: "Non compete all'organo straordinario di liquidazione l'amministrazione dei residui attivi e passivi relativi ai fondi a gestione vincolata, ai mutui passivi già attivati per investimenti, ivi compreso il pagamento delle relative spese, nonché l'amministrazione dei debiti assistiti dalla garanzia della delegazione di pagamento di cui all'articolo 206".

Come noto, sull'anzidetta disposizione, sono intervenute sia la deroga per i comuni e le province in stato di dissesto finanziario prevista dall'art. 2 bis d.l. 24 giugno 2016, n. 113 (conv. con legge 7 agosto 2016, n. 160), poi modificato dall'art. 36, comma 2, d.l. 24 aprile 2017, n. 50 (conv. con legge 21 giugno 2017, n. 96), sia la delibera della Corte dei conti - Sezione delle Autonomie n. 3/SEZAUT/2017/QMIG.

Come osservato dalla Magistratura contabile nella delibera n. 3/SEZAUT/2017/QMIG dianzi citata, nel testo vigente prima delle citate modifiche non rientravano nell'attività di acquisizione e gestione dei mezzi finanziari per il risanamento i residui attivi e passivi relativi a fondi a gestione vincolata. Dunque, l'OSL non doveva, fino all'entrata in vigore della deroga sopra richiamata, occuparsi dei residui attivi e passivi relativi a fondi a gestione vincolata: l'Organo straordinario doveva e deve, tuttora, procedere alla liquidazione e pagamento della massa passiva, nei termini e con le modalità indicate dall'art. 256, avendo a disposizione un tempo massimo di 24 mesi dall'insediamento. In particolare, la copertura della massa passiva è assicurata, oltre che dalle voci ricomprese nella massa attiva - la cui finalizzazione a siffatti scopi è garantita dalla non sottoponibilità della stessa a procedure esecutive, come previsto dal comma 12 del predetto art. 255 TUEL- anche da una quota di avanzo non vincolato all'uopo destinata dall'ente locale, ai sensi del comma 11 della medesima norma.

Con le sopra richiamate modifiche normative e, in particolare, da ultimo, con l'art. 36 del d.l. n. 50/2017 (convertito con legge n. 96/2017) è stato previsto che "*In deroga a quanto previsto dall'art. 255, comma 10, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, per i comuni e le province in stato di*

dissesto finanziario l'amministrazione dei residui attivi e passivi relativi ai fondi a gestione vincolata compete all'organo straordinario della liquidazione. 2. L'amministrazione dei residui attivi e passivi di cui al comma 1 è gestita separatamente, nell'ambito della gestione straordinaria di liquidazione. Resta ferma la facoltà dell'organo straordinario della liquidazione di definire anche in via transattiva le partite debitorie, sentiti i creditori".

Ciò posto, va considerato che la finalità della norma di cui all'art. 255 non è direttamente quella di individuare e perimetrare la massa passiva, posto che tale contenuto è proprio dell'art. 254 del TUEL (segnatamente del comma 3), ma si inserisce, piuttosto, all'interno della disciplina della "acquisizione dei mezzi di risanamento" per liquidare la massa passiva. In tal senso, dunque, la norma precedente escludeva la necessità che l'organo straordinario prendesse in carico le gestioni vincolate, sia per la parte attiva sia per quella passiva, sul presupposto che tali fondi, dovendo per definizione essere in equilibrio, non necessitano di alcun tipo di contributo dall'amministrazione straordinaria della liquidazione.

Purtuttavia, anche le gestioni vincolate non escludono l'insorgenza di debiti fuori bilancio e, di conseguenza, ove ciò accada (per effetto di una devianza dai canoni di corretta programmazione e gestione delle entrate e delle relative spese), si rientra nell'ipotesi di cui all'art. 254 del TUEL.

Ed invero, accedendo alla tesi che esclude sempre l'insorgenza di debiti fuori bilancio in ipotesi di gestioni vincolate, si viene a determinare un'ipotesi di discriminazione, non giustificata, tra i creditori, atteso che quelli coinvolti nella gestione liquidatoria si trovano in posizione deteriore rispetto a coloro che, in virtù di un vincolo di destinazione così latamente ed equivocamente inteso, sono esentati dal principio di concorsualità e beneficiano, invece, della possibilità di aggredire il bilancio ordinario oltre i limiti delle risorse destinate.

L'ordinamento prevede che i creditori delle gestioni vincolate, a differenza dei comuni creditori, debbano beneficiare della certezza di risorse (ed anche della impignorabilità delle somme, ove previsto) sottese all'entrata vincolata, ma solo di tale beneficio e sempre nei limiti in cui tale vincolo di destinazione e di copertura della spesa sia stato impresso, contabilizzato e reso conoscibile agli stessi ed ai terzi; senza, tuttavia, attribuire loro una sorta di prelazione illimitata sul patrimonio dell'ente, tanto meno sul nuovo bilancio. Pertanto, per la parte eventualmente eccedente il vincolo o nei casi in cui lo stesso non si applichi, tali soggetti devono concorrere con la generalità dei creditori per soddisfarsi sui beni dell'amministrazione debitrice (massa passiva).

Inoltre, escludendo dalla massa passiva i suddetti debiti fuori bilancio (di fatto confondendoli con quelli già in bilancio quali residui passivi), in disparte la violazione della *par condicio*, verrebbero sospesi, per tali creditori, i comuni principi giuscontabili, primo fra tutti

quello che impone il rispetto delle regole per le assunzioni degli impegni e l'effettuazione di spese (art. 191 del TUEL) e che viene sanzionato con l'instaurazione *ex lege* del rapporto diretto tra il privato e chi, amministratore o funzionario, ha disposto la spesa (frattura del rapporto organico con l'amministrazione); norma posta a salvaguardia dell'equilibrio di bilancio ed a prevenzione di comportamenti opportunistici, o, peggio ancora, collusivi tra amministratore/dipendente e fornitore che, una volta ottenuta irregolarmente la commessa pubblica, lucrerebbe le irregolarità contabili commesse dai primi.

Sebbene, in conclusione, l'uso virtuoso delle risorse relative a gestioni vincolate in termini di competenza e di cassa non possa, soprattutto alla luce dei nuovi principi sull'armonizzazione contabile, dare luogo a debiti fuori bilancio - i quali rappresentano fenomeni patologici in grado, di determinare, da soli, dissesti strutturali - tuttavia, non può escludersi che, pur in presenza di una gestione vincolata, siano state assunte obbligazioni per importi superiori a quelli programmati e oggetto di copertura mediante le entrate vincolate e che tali obbligazioni siano qualificabili, al ricorrere dei presupposti previsti dalle norme vigenti, in termini di debiti fuori bilancio.

Alla luce di quanto sopra, dunque, l'Organo straordinario di liquidazione può includere i debiti fuori bilancio afferenti a gestioni vincolate nel piano di rilevazione della massa passiva.

Quanto osservato appare confermato dalla *ratio legis* che ispira le succitate deroghe all'art. 255, comma 10, del TUEL recentemente introdotte dal legislatore per province e comuni in stato di dissesto per effetto delle quali è venuto meno, seppur dal momento dell'entrata in vigore della stessa disposizione, il principale riferimento normativo in ragione del quale parte della giurisprudenza ha tradizionalmente giustificato l'esclusione dalle competenze dell'Organo straordinario di liquidazione dei debiti fuori bilancio riferiti a gestioni vincolate, in analogia a quanto previsto per i residui attivi e passivi.

La creazione di una massa separata affidata alla gestione di una OSL continua a rappresentare l'asse portante dell'intera disciplina del dissesto, contenuta nel Titolo VIII, Capi II, III e IV, del TUOEL: compito dell'OSL, infatti, rimane quello di "*procedere alla liquidazione e pagamento della massa passiva, nei termini e con le modalità indicate dall'art. 256...*" (cfr. Sezione delle Autonomie, delibera n. 3/ SEZAUT/2017/QMIG, cit.), nonché con le indicazioni di cui al già citato articolo 36 del d.l. n. 50/2017, convertito con legge n. 96/2017.

La disciplina sopra richiamata, nel delineare i compiti dell'OSL e quelli dell'ente locale, fornisce indicazioni operative circa la gestione dei residui attivi e passivi relativi ai fondi a gestione vincolata, non introducendo alcuna deroga all'art 228, comma 3, del TUEL: essa si limita a chiarire che, per i residui inclusi nel piano di rilevazione o nella procedura semplificata di cui

all'art 258, compete all'organo del dissesto l'estinzione mediante pagamento. La previsione, in altri termini, afferisce alla gestione e non alla contabilizzazione del debito dell'ente: per i suddetti debiti, fino all'estinzione mediante intervenuto pagamento, continuano a permanere le ragioni che ne hanno determinato l'iscrizione in bilancio.

Invero, il tenore letterale del citato articolo 36 esprime un contenuto dispositivo sostanzialmente lacunoso sotto il profilo della effettiva e concreta attività di gestione dei residui attivi e passivi relativi ai fondi vincolati rispetto alla "ordinaria" massa debitoria.

Non risultano, in particolare, indicati strumenti operativi puntuali per stabilire il *quomodo* della "rilevazione" e della "liquidazione" delle suddette partite, né esistono prassi e/o criteri direttivi utili a consentire, all'Ente, una compiuta e condivisa conoscenza sugli sviluppi gestionali della specifica attività dell'OSL nella movimentazione delle partite vincolate. Come visto, gli unici aspetti normati prevedono la "gestione separata" dell'amministrazione dei suddetti residui insieme alla previsione di una facoltà, per l'OSL, di definire anche in via transattiva le partite debitorie in parola.

In questo senso, nel quadro del vigente ordinamento contabile, si registra una significativa lacuna del complessivo sistema gestionale dell'ente dissestato, connotato dalla presenza dell'OSL e dalla sua particolare "missione istituzionale" tesa alla realizzazione dei superiori interessi pubblici a salvaguardia del reale risanamento dell'Ente locale.

Di qui il coinvolgimento del livello di responsabilità tecnico-politico dell'ente nelle attività di che trattasi trova forza nei principi costituzionali del buon andamento e dell'imparzialità della Pubblica amministrazione - nella cui "orbita" deve intendersi ricompreso l'OSL - come ridefiniti dalla legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1: detti principi comprovano, tra l'altro, la necessità di modelli coordinati e flessibili di azione amministrativa anche alla luce del concetto di "*buon andamento*", assunto dalla giurisprudenza costituzionale, quale "*armonico perseguimento delle finalità pubbliche attraverso il miglior impiego delle risorse*".

Tale profilo emerge, con evidenza, nel caso di specie ove risulta immanente l'esigenza di una compiuta verifica circa la rispondenza dell'attività di gestione dell'OSL alle norme che la regolano, anche nella prospettiva della proiezione degli effetti di detta attività sugli assetti finanziari e patrimoniali dell'Ente.

Quanto sopra soprattutto nella consapevolezza che l'OSL, nell'esercizio dei poteri sopra specificati, è organo straordinario del Comune nell'ambito del quale è istituito ed opera. Non solo. Bisogna infatti tenere conto che la complessità dei rapporti giuridici di natura patrimoniale dai quali sorgono anche le obbligazioni attive e passive relative ai fondi a gestione vincolata, non sempre si esauriscono nel perimetro temporale della gestione straordinaria, dando luogo a

possibili proiezione oltre la vita dell'organo straordinario e, quindi, suscettibili di ulteriori effetti nella sfera patrimoniale dell'ente.

Ne deriva, quindi, che il presunto spazio di discrezionalità di gestione dell'OSL, anche riguardo alle obbligazioni derivanti da fondi a gestione vincolata, deve essere esercitato nella prioritaria considerazione dell'incidenza e dei riflessi presenti e futuri di detta gestione su una situazione di conclamata fragilità dell'ente dissestato.

Difatti, la gestione di risorse vincolate, sia pure nella fase contabile dei residui attivi e passivi, diversamente dalla gestione delle ordinarie passività affidate all'OSL, non esclude "a priori" né una concomitante attività istruttoria di competenza dell'ente, né la correlazione con ulteriori sviluppi gestionali rientranti nella competenza degli organi ordinari, ipoteticamente evidenziati, in termini contabili, negli accantonamenti al fondo pluriennale vincolato: ciò rende necessaria, in termini di principio, una condivisione operativa tra ente in dissesto ed OSL.

In tale ottica sono rilevanti due condizioni: la prima, relativa all'opportunità che soprattutto la gestione di tali partite, da parte dell'OSL, si sostanzi in un percorso istruttorio di garanzia condiviso sin dall'inizio con l'ente, nel rispetto dei canoni di adeguatezza, coerenza e ragionevolezza; la seconda che i meccanismi di coinvolgimento e condivisione dell'ente siano informati a canoni di oggettiva rilevanza in punto di diritto delle decisioni assunte dall'OSL e tenendo conto della posizione di "indipendenza" del medesimo Organo straordinario quale strumento di realizzazione di superiori interessi pubblici a salvaguardia del reale risanamento dell'Ente locale.

Coniugando le argomentazioni appena esposte con la necessità di garantire sempre l'autonomia dell'OSL, ne consegue che l'amministrazione dei residui attivi e passivi relativi ai fondi a gestione vincolata, deve, comunque, trovare sostegno in parametri giuridici di oggettiva evidenza.

Nella materia la disciplina di riferimento, in termini di principi generali, non può non essere che quella contenuta nel Titolo VIII, Capi II, III e IV, del TUEL.

L'ente dissestato ha cogente e preminente interesse a vedere sanata la propria situazione finanziaria gravemente compromessa dal peso delle passività dalla cui estinzione dipende il nuovo assetto degli equilibri strutturali. In tale prospettiva non può disconoscersi un interesse dell'ente dissestato ad una costante conoscenza degli esiti della gestione delle obbligazioni in parola al fine di garantire la prosecuzione di eventuali progetti e/o programmi ad esse connessi nonché di acquisire elementi di certezza circa la portata e la concreta attuazione dell'azione di risanamento. Interesse che trova diretta tutela costituzionale nel rispetto degli equilibri di bilancio, presenti e futuri, tutelati dagli artt. 81 e 97 della Costituzione e che legittima una leale

collaborazione tra OSL ed amministrazione dell'ente dissestato. Collaborazione che, sul piano operativo, può tradursi nella individuazione di una concordata fase di approfondita conoscenza delle attività gestionali dell'OSL, attraverso la compartecipazione e/o condivisione dell'ente medesimo alla definizione delle suddette partite creditorie e/o debitorie.

La procedimentalizzazione di tale fase di attività dell'OSL, da realizzarsi attraverso apposita intesa concordata tra ente locale e Organo straordinario, avrà il solo scopo di anticipare la conoscenza dei risultati della gestione dell'OSL in funzione della eventuale definizione di determinazioni operative da parte dell'ente dissestato, laddove si presenti la necessità di gestire effetti comunque conseguenti all'esecuzione dei piani di estinzione nel caso non siano esauriti del tutto gli effetti patrimoniali.

Resta ferma la piena autonomia dell'OSL nell'esercizio delle sue funzioni nel rispetto delle norme che regolano dette funzioni.

Tutto quanto fin qui considerato:

RAPPRESENTA

Le suesposte argomentazioni, condivise nell'odierna adunanza plenaria dell'Osservatorio, conducono alla pronuncia di un orientamento in materia di amministrazione dei residui attivi e passivi relativi ai fondi vincolati da parte degli organi straordinari della liquidazione, al fine di promuovere la maggiore omogeneità possibile di attività e comportamenti amministrativi, espresso nei termini che seguono:

- La gestione dei residui attivi e passivi relativi ai fondi a gestione vincolata nei Comuni dissestati di competenza dell'Organismo straordinario di liquidazione deve avvenire attraverso il coinvolgimento dell'Ente locale interessato affinché allo stesso sia garantito il supporto conoscitivo costante necessario per la prosecuzione di eventuali progetti e/o programmi ad esse connessi e per avere piena certezza circa la portata e la concreta attuazione dell'azione di risanamento;

- Il coinvolgimento dell'Ente locale potrà essere realizzato tramite il ricorso ad un'intesa di carattere procedimentale, concordata con l'OSL, afferente la gestione delle obbligazioni relative ai predetti fondi con lo scopo di consentire, all'Ente stesso, un'anticipata conoscenza dei risultati della gestione straordinaria in funzione dell'eventuale formulazione di indicazioni operative, con particolare riguardo ai rapporti scaturenti dalla gestione dei fondi in argomento che non si

esauriscano nel perimetro temporale della gestione dell'OSL, ma possano sortire effetti anche sulla futura gestione dell'Ente;

- Resta ferma la piena autonomia dell'OSL nell'esercizio delle sue funzioni nel rispetto delle norme che regolano dette funzioni;

- Appartiene alla esclusiva responsabilità istituzionale degli organi rappresentativi dell'ente dissestato promuovere, facilitare ed individuare modi e tempi delle auspiccate intese di collaborazione con gli Organi straordinari di liquidazione.

L'adunanza dell'Osservatorio auspica la più ampia condivisione operativa del presente orientamento, tenuto conto della oggettiva necessità di una stabilità regolativa degli specifici aspetti fin qui trattati concernenti l'amministrazione dei residui attivi e passivi relativi ai fondi a gestione vincolata.

Roma, 26 ottobre 2018