



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, SUL RENDICONTO DELLA GESTIONE DELL'ORGANO STRAORDINARIO DI LIQUIDAZIONE DI CUI ALL'ARTICOLO 253 DEL TUEL.

A) PREMESSO:

L'Organo straordinario della liquidazione di cui all'art. 252 del D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, preposto alla particolare procedura di liquidazione, 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, ha assunto una sua specifica fisionomia ordinamentale, anche tenendo conto del contesto della riorganizzazione dei livelli di governo locale operato con la riforma del Titolo V della Costituzione, e ciò a seguito dell'abrogazione della norma che assegnava al Ministero dell'interno il potere di decisione del ricorso gerarchico improprio avverso le sue 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) e l'attribuzione della 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 con il rivestire la nomina della forma del decreto del Presidente della Repubblica, ancorché su proposta ministeriale e con il 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.

I poteri esercitati dall'Organo straordinario, in ordine a fatti ed atti di gestione verificatisi entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello dell'ipotesi di bilancio riequilibrato,

nonché alla acquisizione e alla gestione dei mezzi finanziari disponibili ai fini del risanamento anche mediante alienazione dei beni patrimoniali e di quelli relativi alla rilevazione, liquidazione e pagamento della massa passiva connotati dalla specificità della procedura motivata dalla necessità di assicurare il concorso dei creditori), sono propri dell'Ente locale, cosicché può, a ragione, affermarsi che l'Organo straordinario opera come organo sostitutivo di quelli ordinari dell'Ente, su cui vanno a riflettersi gli effetti del risanamento e nel cui patrimonio sono destinati, poi, ad essere imputati, nel complesso delle poste attive e passive, i risultati della gestione. Può anche affermarsi che l'Organo straordinario in parola, nell'esercizio dei poteri sopra specificati, 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 innovativamente 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 disciplina 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 all'attività di rendicontazione, suscettibili di valutazioni dirette ad individuare prassi comportamentali utili a rimuovere determinate distorsioni. A tal fine è stata ritenuta l'opportunità dell'adozione del presente atto di orientamento con l'intento che lo stesso possa diventare un oggettivo riferimento per la fase finale e di chiusura dell'attività dell'Organo straordinario della liquidazione, in particolare per le modalità operative attinenti la rendicontazione.

1. **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.

2. **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 di garanzia del rispetto dei canoni di adeguatezza delle formalità della rendicontazione e della verificabilità della compiutezza dell'attività di gestione utile a dare evidenza che la stessa sia stata esercitata secondo i principi di diritto, la corretta applicazione del diritto comune e del diritto contabile nonché delle generali regole di "mandato" cui deve informarsi la responsabile gestione delle passività dell'ente e che devono trovare oggettiva emersione nell'esercizio del potere di approvazione del rendiconto della gestione.

3. **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.

B) **CONSIDERATO:**

1. La rendicontazione della gestione dell'Organo straordinario della liquidazione è regolata dall'art. 256, comma 11, TUEL, a mente del quale *“Entro il termine di sessanta giorni dall'ultimazione delle operazioni di pagamento, l'Organo straordinario della liquidazione è tenuto ad approvare il rendiconto della gestione ed a trasmetterlo all'organo regionale di controllo ed all'organo di revisione contabile dell'ente, il quale è competente sul riscontro della liquidazione e verifica la rispondenza tra il piano di estinzione e l'effettiva liquidazione”*.

Il tenore letterale della norma esprime un contenuto dispositivo sostanzialmente lacunoso sotto il profilo della consistenza dell'obbligo della rendicontazione dell'intera attività di liquidazione riconosciuta all'Organo straordinario di liquidazione che appare in larga misura generico.

Non risultano, in particolare, indicati i criteri per stabilire il "quomodo" della redazione del rendiconto della gestione, né esiste un criterio per stabilire un percorso di preventiva verifica della compiutezza adempimentale degli atti di gestione di competenza dell'OSL attraverso un confronto di contenuto ricognitivo dell'assolvimento della missione istituzionale dell'OSL con il "coinvolgimento" dell'ente. L'unico aspetto normato prevede la trasmissione del rendiconto all'organo di revisione contabile dell'ente per un riscontro della liquidazione e per la verifica della rispondenza tra il piano di estinzione e l'effettiva liquidazione;

Coinvolgimento che va oltre la mera funzione di riscontro contabile trovando ulteriore forza nei principi costituzionali del buon andamento e dell'imparzialità della Pubblica amministrazione -

nella cui “orbita” deve intendersi ricompreso l’OSL - come ridefinito dalla legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, ma che non esaurisce la verifica di ogni aspetto di conformazione dell’attività di gestione alle norme che la regolano, anche nella prospettiva della proiezione degli effetti di detta attività sugli assetti finanziari e patrimoniali dell’ente.

2. L’obbligo di presentazione del rendiconto si correla infatti all’esercizio di poteri gestori dell’altrui patrimonio, sorto, nel caso in questione, direttamente dalla legge: il rendiconto rappresenta, in sostanza, lo strumento attraverso il quale il soggetto incaricato fa conoscere il risultato della propria gestione. Il rendiconto della gestione, in continuità con i principi espressi dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione, riguardo al rendiconto presentato dal curatore fallimentare, non può risolversi in un semplice elenco di partite in dare e avere, corredato da “pezze” giustificative, ma deve contenere tutti gli elementi di fatto funzionali alla individuazione ed al vaglio delle modalità di esecuzione dell’incarico onde stabilire, anche, se l’operato si sia adeguato a criteri di buona amministrazione (Cassazione, 14 novembre 2012, n. 19991).

Le modalità ed i criteri con cui eseguire “il riscontro della liquidazione” e “la verifica della rispondenza tra il piano di estinzione e l’effettiva liquidazione” da parte dell’organo di revisione contabile dell’ente sul rendiconto presentato dall’OSL, pur non essendo normati, non possono non essere declinati nella consapevolezza di giungere alla rappresentazione della correttezza dell’operato dell’organo, della sua corrispondenza ai precetti legali e ai canoni di diligenza professionale richiesti per l’esercizio dell’incarico.

3. Va, altresì, considerato che nella disciplina normativa (Capo III – Attività dell’Organo straordinario di liquidazione – Articoli 252 – 258- TUOEL), che regola nel dettaglio l’intera attività propria dell’Organo straordinario della liquidazione, l’approvazione del rendiconto della gestione (“...è tenuto ad approvare il rendiconto...”), non prevede alcun coinvolgimento dell’ente, pur 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 le obbligazioni attive e passive che sostanziano il piano di estinzione, spesso in rapporto di reciproco condizionamento, non sempre si esauriscono nel perimetro temporale della gestione straordinaria dando luogo a possibili proiezioni oltre la vita dell’organo straordinario e, quindi, suscettibili di ulteriori effetti nelle sfere patrimoniali dell’ente.

Ne deriva, quindi, che il presunto spazio di discrezionalità di gestione e rendicontazione dell’OSL deve essere esercitato nella prioritaria considerazione dell’incidenza e dei riflessi futuri di detto rendiconto su una situazione di conclamata fragilità dell’ente dissestato.

In tale ottica sono rilevanti due condizioni: la prima, relativa all'opportunità che l'approvazione del rendiconto della gestione, da parte dell'OSL, sia la tappa finale di un percorso di garanzia nella redazione dello stesso, condiviso con l'ente, nel rispetto dei canoni di adeguatezza, coerenza e ragionevolezza; la seconda che la condivisione dell'ente sia informata 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 l'autonomia dell'OSL anche nella fase finale della sua attività, quale è quella di rendicontazione, ne consegue che la predisposizione dello stesso rendiconto 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 di matrice civilistica relativa ai contratti di mandato (art. 1713 c.c.) ed ancor più, nella procedura fallimentare, in tema di rendiconto del curatore (art. 116, r.d. 16 marzo 1942, n. 267) dalla quale si evincono, da una parte, l'obbligo di dare conto delle attività realmente svolte e dall'altra una dettagliata procedimentalizzazione dell'iter che culmina con l'approvazione del rendiconto del curatore da parte del giudice delegato.

La connotazione peculiare di tali procedure risiede nella preventiva ostensività dell'operato del liquidatore agli interessati ed ai possibili controinteressati consentendo agli stessi la più ampia tutela delle proprie ragioni, il tutto inserito in un procedimento condotto da un organo magistratuale a garanzia della pari tutela delle parti coinvolte.

L'esigenza di tutela appena descritta è pienamente ravvisabile anche nell'ente dissestato che 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 preventiva conoscenza degli esiti dell'esecuzione del piano di estinzione dal quale attingere 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 fasi conclusive della gestione dell'OSL e soprattutto della fase della rendicontazione, attraverso la definizione di uno spazio temporale congruo di valutazione da parte dell'ente locale e dell'organo di revisione dello

stesso ente precedente l'approvazione definitiva del rendiconto. Tale proceduralizzazione di una intesa concordata tra ente ed OSL 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 alla 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 nelle determinazioni da assumere in materia di rendiconto della gestione degli Organi straordinari della liquidazione, al fine di promuovere la maggiore omogeneità possibile, espresso nei termini che seguono:

Il rendiconto della gestione degli Organi straordinari della liquidazione, in continuità con i principi espressi dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione riguardo al rendiconto presentato dal curatore fallimentare, non può risolversi in un semplice elenco di partite in dare e avere, corredato da pezze giustificative, ma deve contenere tutti gli elementi di fatto funzionali alla individuazione ed al vaglio delle modalità di esecuzione dell'incarico onde stabilire, anche, se l'operato si sia adeguato a criteri di buona amministrazione.

Le modalità ed i criteri con cui eseguire “il riscontro della liquidazione” e “la verifica della rispondenza tra il piano di estinzione e l'effettiva liquidazione”, pur non essendo normati, non possono non essere declinati nella consapevolezza di giungere alla rappresentazione della correttezza dell'operato dell'organo, della sua corrispondenza ai precetti legali e ai canoni di diligenza professionale richiesti per l'esercizio dell'incarico.

In tale prospettiva non può disconoscersi un interesse dell'ente dissestato ad una preventiva conoscenza degli esiti dell'esecuzione del piano di estinzione dal quale attingere 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 e con il suo organo di revisione. Collaborazione che sul piano operativo può tradursi nella individuazione di una concordata fase di approfondita conoscenza delle fasi conclusive della gestione dell'OSL e soprattutto della fase della

rendicontazione, attraverso la definizione di uno spazio temporale congruo di valutazione da parte dell'ente locale precedente l'approvazione definitiva del rendiconto.

Tale procedimentalizzazione di una intesa concordata tra ente ed OSL 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 alla 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.

Appartiene alla esclusiva responsabilità istituzionale degli organi rappresentativi dell'ente dissestato in coordinazione con il responsabile dei servizi finanziari e tenendo conto del ruolo dei revisori, promuovere intese di collaborazione con gli organi straordinari di liquidazione intesi a concordare con gli stessi i passaggi di condivisione dell'attività di ricognizione degli atti di gestione dell'OSL preordinata alla definitiva rendicontazione nei sensi e per le finalità fin qui illustrate.

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 il rendiconto della gestione degli Organi straordinari della liquidazione.

Roma, 20 febbraio 2018