



**CORTE DEI CONTI**

**SEZIONE DELLE AUTONOMIE**

**LE COMPETENZE INTESTATE ALL'ORGANO STRAORDINARIO DI  
LIQUIDAZIONE AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DELLA MASSA PASSIVA**

**DELIBERAZIONE N. 21/SEZAUT/2020/QMIG**



**CORTE DEI CONTI**



## CORTE DEI CONTI

### SEZIONE DELLE AUTONOMIE

N. 21/SEZAUT/2020/QMIG

Adunanza del 18 dicembre 2020

Presieduta dal Presidente della Corte dei conti

Guido CARLINO

Composta dai magistrati:

Presidenti di sezione	Maurizio GRAFFEO, Francesco PETRONIO, Josef Hermann RÖSSLER, Fulvio Maria LONGAVITA, Fabio VIOLA, Maria Teresa POLITO, Antonio CONTU, Andrea ZACCHIA, Roberto BENEDETTI, Salvatore PILATO, Michele ORICCHIO, Maria RIOLO, Lucilla VALENTE, Piergiorgio DELLA VENTURA, Stefano SIRAGUSA, Maria Annunziata RUCIRETA;
Consiglieri	Alfredo GRASSELLI, Stefania FUSARO, Adriana LA PORTA, Ida CONTINO, Dario PROVVIDERA, Vincenzo BUSA, Stefano GLINIANSKI, Luigi DI MARCO, Valeria FRANCHI, Amedeo BIANCHI, Filippo IZZO;
Primi Referendari	Michela MUTI;
Referendari	Alessandra CUCUZZA, Marco SCOGNAMIGLIO.

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

Vista la legge costituzionale 18 ottobre 2001 n. 3;

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con regio decreto 12 luglio 1934 n. 1214, e le successive modificazioni ed integrazioni;

Visto l'art. 3 della legge 14 gennaio 1994 n. 20;

Visto l'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003 n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001 n. 3;

Visto il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, approvato dalle Sezioni Riunite con la Deliberazione n. 14 del 16 giugno 2000 e le successive modifiche ed integrazioni;

Visto l'art. 6, comma 4, del decreto legge 10 ottobre 2012 n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012 n. 213 e le successive modifiche ed integrazioni;

Vista la Deliberazione n. 53/2020/QMIG, con la quale la Sezione regionale di controllo per il Molise, in riferimento alla richiesta di parere presentata dal Commissario straordinario del Comune di Bojano (CB), ha rimesso al Presidente della Corte dei conti, ai sensi dell'art. 17, comma 31, del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2009 n. 102, e dell'art. 6, comma 4, del decreto legge 10 ottobre 2012 n. 174, una questione di massima in materia di dissesto degli enti locali e di corretta perimetrazione delle competenze intestate all'organo straordinario di liquidazione ai fini della determinazione della massa passiva;

Vista l'ordinanza del Presidente della Corte dei conti n. 16 del 20 novembre 2020, con la quale - valutati i presupposti per il deferimento dell'esame e della risoluzione della predetta questione di massima ai sensi del richiamato art. 6, comma 4, del decreto legge 10 ottobre 2012 n. 174 - è stata rimessa alla Sezione delle autonomie la pronuncia in ordine alla questione prospettata dalla Sezione regionale di controllo per il Molise;

Vista la nota del Presidente della Corte dei conti, n. 1110 del 9 dicembre 2020, di convocazione in video conferenza dell'odierna adunanza della Sezione delle autonomie;

Udito il Relatore, Consigliere Amedeo Bianchi;

## PREMESSO

La questione oggetto di deferimento trae origine dalla richiesta di parere formulata, ai sensi dell'art. 7 della legge 5 giugno 2003 n. 131, dall'Amministrazione Comunale di Bojano (CB), nella persona del Commissario Straordinario, che sottopone alla Sezione regionale di controllo del Molise un quesito nei seguenti termini: *«se una obbligazione di pagamento per prestazione professionale sorta nell'esercizio antecedente l'ipotesi di bilancio riequilibrato con atto di impegno e quindi attinente a fatti ed atti di gestione di competenza OSL, ma che trova espletamento negli anni successivi all'ipotesi di bilancio riequilibrato debba rientrare nella competenza OSL»*. Viene altresì precisato che *«la spesa risulta a tutti gli effetti contabili iscritta tra i residui passivi antecedenti l'ipotesi di bilancio riequilibrato con regolare atto amministrativo ed impegno di spesa»*.

Il dubbio riguarda l'applicazione degli articoli 252, comma 4, e 254, comma 3 del Tuel che assegnano alla gestione di liquidazione - e quindi alla competenza dell'OSL - tutti i debiti correlati ad atti e fatti di gestione verificatisi entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello dell'ipotesi di bilancio riequilibrato, pur se accertati - anche con provvedimento giurisdizionale - successivamente a tale data ma, comunque, non oltre quella di approvazione del rendiconto della gestione di cui all'articolo 256, comma 11, del medesimo testo unico. Rileva al riguardo anche la norma interpretativa contenuta nell'articolo 5, comma 2, del decreto legge 29 marzo 2004 n. 80, convertito con modificazioni dalla legge 28 maggio 2004 n. 140.

La Sezione regionale di controllo per il Molise, con Deliberazione n. 53/2020/QMIG depositata

il 21 luglio 2020, valutata positivamente l'ammissibilità soggettiva ed oggettiva della richiesta, ha declinato l'esercizio della funzione consultiva sul quesito limitando l'esame ai profili interpretativi delle disposizioni coinvolte.

In questa prospettiva è stato deliberato di sollevare la seguente questione di massima, rimettendo all'Organo nomofilattico il quesito, così come riformulato nell'interrogativo di seguito specificato: «*se la competenza dell'Organo straordinario di liquidazione relativamente a fatti ed atti di gestione verificatisi entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello dell'ipotesi di bilancio riequilibrato comprenda anche i debiti divenuti certi, liquidi ed esigibili in conseguenza di prestazioni eseguite successivamente alla predetta data*».

La stessa Sezione regionale, premessa una puntuale ricostruzione dell'istituto - e dopo avere illustrato gli indirizzi divergenti della giurisprudenza amministrativa impegnata da tempo sull'interpretazione delle richiamate disposizioni e le conclusioni alle quali sono pervenute le Sezioni regionali di controllo del Lazio (Deliberazione n. 101/2019/PAR) e della Puglia (Deliberazione n. 23/2020/PAR) - si è soffermata sugli effetti che un'interpretazione meramente letterale dell'articolo 5, comma 2, del decreto legge 29 marzo 2004 n. 80 produrrebbe nei rapporti contrattuali vigenti dopo la dichiarazione di dissesto, qualora dovesse propendersi per attrarre alla competenza dell'OSL tutti i debiti correlati ad atti e fatti di gestione verificatisi entro il 31 dicembre dell'anno precedente.

In particolare, ad avviso della Sezione, ove si ritenesse necessaria l'attribuzione alla competenza dell'Organo di liquidazione di qualunque posta di debito genericamente "correlata" a fatti o atti di gestione anteriori all'esercizio cui si riferisce l'ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato, potrebbe risultarne compromessa la corretta applicazione delle "nuove" regole contabili in materia di impegni di spesa, residui passivi e fondo pluriennale vincolato, recate dall'armonizzazione contabile di cui al decreto legislativo n. 118/2011.

Al fine di circoscrivere il reale *thema decidendum*, a parere della Sezione remittente, occorre premettere che la questione interpretativa posta dalla richiesta di parere non è condizionata dall'eventuale riscontro del presupposto - di mero fatto - della conservazione tra i residui di importi riferiti alle fattispecie richiamate, nei casi in cui consegua ad un'errata applicazione della vigente disciplina in materia di impegno e imputazione delle spese, cui gli enti locali sono rigorosamente chiamati ad attenersi nell'ambito delle puntuali regole dettate in materia di contabilità finanziaria. L'Ente, infatti, fa espresso riferimento ad «una obbligazione di pagamento per prestazione professionale sorta nell'esercizio antecedente l'ipotesi di bilancio riequilibrato con atto di impegno [...] che trova espletamento negli anni successivi all'ipotesi di bilancio riequilibrato», la cui «spesa rientra a tutti gli effetti contabili iscritta tra i residui passivi antecedenti l'ipotesi di bilancio riequilibrato con regolare atto amministrativo ed impegno di spesa». Tuttavia, al riguardo, va ricordato che, sulla base del principio della "competenza finanziaria potenziata", le obbligazioni giuridiche perfezionate sono registrate "imputandole all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza" (paragrafo 2 dell'allegato 4/2 al decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118). La scadenza dell'obbligazione è definita, a sua volta, come il

momento in cui il credito diventa "esigibile", mentre l'esigibilità è da intendersi, alla stregua dei consolidati orientamenti della giurisprudenza di legittimità, come il requisito dell'obbligazione per la quale non vi siano ostacoli alla sua riscossione ed è consentito, quindi, pretendere l'adempimento. Non si dubita, quindi, della coincidenza tra esigibilità e possibilità di esercitare il diritto di credito. Ciò posto, i casi di espletamento delle prestazioni in esercizi successivi a quello in cui è formato l'astratto titolo giuridico, sono puntualmente e dettagliatamente disciplinati dal legislatore. Infatti, secondo l'articolo 3, comma 4, del decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118, le entrate e le spese accertate o impegnate, ma "non esigibili" nell'esercizio considerato, sono immediatamente reimputate all'esercizio in cui sono esigibili. La reimputazione degli impegni è effettuata incrementando, di pari importo, il fondo pluriennale di spesa, al fine di consentire, nell'entrata degli esercizi successivi, l'iscrizione del fondo pluriennale vincolato a copertura delle "spese reimputate.". Tale regola aurea trova una prima eccezione nei casi di conferimento di incarichi legali (dovuta alla iniziale incertezza relativa al momento, più o meno lontano nel tempo, in cui diventerà esigibile la spesa conseguente alla difesa tecnica), peraltro rapidamente ricondotta ai principi generali. Infatti, il decreto legislativo n. 118, allegato 4/2, paragrafo 5.2, lettera g), stabilisce che: «g) gli impegni derivanti dal conferimento di incarico a legali esterni, la cui esigibilità non è determinabile, sono imputati all'esercizio in cui il contratto è firmato, in deroga al principio della competenza potenziata, al fine di garantire la copertura della spesa. In sede di predisposizione del rendiconto, in occasione della verifica dei residui prevista dall'articolo 3, comma 4 del presente decreto, se l'obbligazione non è esigibile, si provvede alla cancellazione dell'impegno ed alla sua immediata re-imputazione all'esercizio in cui si prevede che sarà esigibile, anche sulla base delle indicazioni presenti nel contratto di incarico al legale». Concludendo sul punto, l'obbligo di reimputazione delle spese impone di non conservare residui passivi corrispondenti a impegni di spesa intervenuti in esercizi nei quali non risulti integrato il requisito dell'esigibilità.

Pertanto, la Sezione remittente si fa carico di chiedere una rilettura delle norme di riferimento, ravvisando la necessità di ricercare soluzioni interpretative "intermedie" , che - pur non subordinando, in generale, l'individuazione dei confini tra le competenze funzionali degli organi coinvolti dalla dichiarazione di dissesto dell'ente alle regole di cui alla vigente disciplina in materia di armonizzazione contabile - colleghino anche ai principi di efficacia, efficienza e continuità amministrativa l'esclusione dei debiti conseguenti a prestazioni ancora da eseguire al 31 dicembre dell'anno precedente a quello dell'ipotesi di bilancio riequilibrato dai piani di rilevazione della massa passiva.

## CONSIDERATO

La Sezione delle autonomie della Corte dei conti è chiamata, pertanto, a pronunciarsi in ordine alla perimetrazione delle competenze dell'OSL, in relazione ai fatti e agli atti di gestione verificatisi entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello dell'ipotesi di bilancio riequilibrato, con particolare riferimento ai debiti divenuti certi, liquidi ed esigibili in conseguenza di prestazioni eseguite successivamente alla predetta data.

La questione involge, in particolare, la corretta esegesi della normativa recata dal testo unico degli enti locali in tema di dissesto finanziario e, segnatamente, dell'art. 254 che disciplina, nel dettaglio, la procedura per la formazione e la rilevazione della massa passiva.

La Sezione delle autonomie ravvisa la sussistenza di elementi per una pronuncia di coordinamento, anche al fine di prevenire possibili contrasti interpretativi tra Sezioni regionali di controllo della Corte.

In via preliminare non appare superfluo rammentare che la disposizione di cui trattasi è stata, peraltro, oggetto - sia pur sotto diverso profilo ricostruttivo - di una recente pronuncia della Sezione delle autonomie (cfr. Deliberazione n. 12/2020) che, nell'occasione, ha evidenziato come «le vigenti disposizioni del Tuel in tema di dissesto, e segnatamente l'art. 254, riproducano le omologhe disposizioni del decreto legislativo n. 77/1995 come modificate per effetto della successive novelle» e come, anche in ragione delle successive novelle, si sia progressivamente delineato un *microsistema extra ordinem* al quale vanno ricondotte le disposizioni che regolano, nel dettaglio, l'intera attività dell'Organo Straordinario di Liquidazione ed al quale va riconosciuto un proprio statuto, informato al principio della *par condicio creditorum* ed alla tutela della concorsualità.

In tale contesto - ed in continuità interpretativa con le coordinate già rese - giova premettere che la norma da interpretare - art. 254 del Tuel - ha lo scopo di attrarre alla gestione straordinaria atti e fatti che si verificano a cavallo delle due gestioni, allo scopo di raccogliere tutte le pendenze derivanti dalla gestione in crisi e far sì che la gestione risanata non abbia ancora da ripianare oneri che provengono dal passato.

Del resto, già dal tenore letterale dell'art. 5, comma 2, del decreto legge 29 marzo 2004 n. 80, che fa perno sull'espressione "si intendono", si evince il suo carattere interpretativo, volto ad individuare - in base agli ordinari canoni ermeneutici, - un discrimine tra le interpretazioni possibili della normativa che stabilisce le reciproche competenze della gestione ordinaria e dell'OSL. Corre l'obbligo di precisare, peraltro, che le norme di interpretazione autentica, avendo la funzione di chiarire il significato di una norma previgente, sfuggono alla regola di cui all'art. 11 delle preleggi ("la legge non dispone che per l'avvenire, essa non ha effetto retroattivo").

Si osserva, altresì, che la nozione di "debiti correlati ad atti e fatti di gestione verificatisi entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello dell'ipotesi di bilancio riequilibrato", adoperata dal legislatore con il suddetto art. 5, comma 2 - di interpretazione autentica degli artt. 252, comma 4 e 254, comma 3 del Tuel, anche muovendo dalla natura eccezionale dell'istituto del dissesto, definito, come poc'anzi detto, un *microsistema extra ordinem* - deve essere letta in chiave sistematica e tenendo in considerazione le ragioni giustificatrici della speciale previsione di "isolare" i costi economici della gestione dissestata all'interno della speciale procedura concorsuale. Infatti, la procedura è volta al risanamento dell'ente ed è finalizzata ad evitare che le scelte gestionali pregresse, maturate al tempo della gestione diseconomica, continuino a riverberare, senza limiti, i loro effetti negativi sui bilanci successivi, con un approccio

sostanzialistico che guardi soprattutto all'atto o fatto di gestione (la scelta amministrativa di affrontare un'opera pubblica, ad es.), e non al dato formale della qualificazione dei conseguenti debiti in termini di esigibilità, certezza e liquidità.

La Sezione, inoltre, rileva che potrebbe non risultare dirimente la nozione di liquidità ed esigibilità del credito prima o dopo la dichiarazione di dissesto. La *ratio legis*, infatti, è garantire la *par condicio creditorum*, e l'esegesi che attrae alla procedura concorsuale solamente i debiti dell'ente locale imputabili a fatti o atti di gestione anteriori alla dichiarazione di dissesto è più soddisfacente rispetto all'interpretazione che lascia sfuggire alla massa passiva i debiti divenuti liquidi ed esigibili dopo la dichiarazione di dissesto - anche se sorti prima di essa - senza avere dunque riguardo al fatto genetico dell'obbligazione e dei suoi riflessi economico patrimoniali, ma solo al momento cognitivo o accertativo, del tutto contingente e legato ad eventi casuali e non controllabili e prevedibili, in cui il debito diventa esigibile.

È, quindi, evidente che si tratta di fatti o atti che provengono dalla gestione precedente al dissesto, ma che non si siano conclusi nel passato, altrimenti la norma sarebbe stata inutile: essi, infatti, proiettano effetti su esercizi futuri, nei quali opera la gestione di liquidazione. L'intento della norma è chiaro e non può esserne messa in discussione la portata. Tuttavia l'applicazione in modo pedissequo della stessa potrebbe produrre, in alcuni particolari casi, effetti inconsueti.

Un caso limite può essere, per esempio, rappresentato dal contratto per la fornitura di energia elettrica stipulato ante dissesto, ma con effetti che si ripetono negli esercizi successivi a quello in cui è avvenuta la stipula; in tale situazione, è normale che gli effetti non possano tutti ricadere nella gestione commissariale, anche perché l'ente risanato continuerebbe a beneficiare degli effetti del contratto anche successivamente. Questo fa comprendere quanto sia importante trovare un elemento integrativo al fine di interpretare la norma che, altrimenti, produrrebbe conseguenze anomale e degenerative.

I casi che possono meritare maggiore attenzione riguardano i contratti ad esecuzione continuata o periodica (c.d. contratti di durata).

Il caso in esame, oggetto della Deliberazione della Sezione del Molise, riguarda una prestazione che è stata chiesta e contrattualizzata ante dissesto, ma che, evidentemente, non è stata resa tempestivamente: per meglio valutare la fattispecie è necessario comprendere quando interviene la prestazione e, quindi, a quale gestione debbano essere imputati gli oneri.

Ad oggi vigono due letture alternative:

- la prima, che postula un'interpretazione letterale (tesi sostanzialista) dell'articolo 5, comma 2, del decreto legge n. 80/2004, opina che la disposizione abbia inteso concentrare in capo alla gestione straordinaria, senza alcuna eccezione, tutte le poste debitorie comunali comunque casualmente e funzionalmente rinvenienti da scelte e condotte gestionali anteriori al dissesto a prescindere dalla relativa qualificazione giuridica, o dalla circostanza che si appalesino successivamente alla dichiarazione di dissesto anche se accertate con provvedimento giurisdizionale successivo;

- la seconda, che muove dall'esigenza di privilegiare un'interpretazione sistematica (tesi contabilistica) dell'articolo 5, comma 2, del decreto legge n. 80/2004, ritiene che, per quanto ampio, l'ambito indicato dal legislatore non può considerarsi esteso fino ad includere nella massa passiva debiti ancora in via di accertamento e pertanto privi dei requisiti della certezza, della liquidità ed esigibilità.

Risolvere i dubbi facendo perno esclusivamente sull'aspetto contabile potrebbe non rivelarsi una soluzione congrua e adeguata, perché la norma ha un carattere pratico non formale; e non può non tenersi presente che all'epoca della sua emanazione il sistema contabile era fondato su diversi principi, ante armonizzazione. Inoltre, la norma in esame non ha posto alcun riferimento a tale aspetto, in quanto vengono utilizzati termini non propriamente attinenti alla materia contabile. Infatti il legislatore avrebbe ben potuto far riferimento alla fase dell'impegno, ma così non è stato (consideriamo che il contesto normativo è quello dell'ordinamento contabile).

Infine, nel testo normativo in questione, manca anche un riferimento alla esigibilità; e ciò potrebbe far pensare all'esigenza di introdurre un principio a carattere pratico ed empirico, ma solo per i casi in cui l'applicazione pedissequa della norma comporti effetti stridenti e conseguenze contraddittorie.

Per risolvere il dubbio interpretativo prospettato non si ritiene, quindi, che possa avere esclusiva rilevanza il profilo contabile. Pertanto, la circostanza che, in concreto, l'ente conservi residui passivi a suo tempo erroneamente iscritti non può rappresentare un elemento decisivo al fine di radicare la competenza dell'Organo Straordinario di Liquidazione. Anzi, l'obbligo di reimputazione delle spese impone di non conservare residui passivi corrispondenti a impegni di spesa intervenuti in esercizi nei quali non risulti integrato il requisito dell'esigibilità. Ciò in considerazione della circostanza che, sulla base del principio della *"competenza finanziaria potenziata"*, le obbligazioni giuridicamente perfezionate sono registrate *"imputandole all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza"*. L'applicazione dei principi di imputazione contabile di cui al decreto legislativo n. 118/2011 potrebbe, in ogni caso, essere compromessa dalla ritenuta necessaria attribuzione alla competenza dell'Organo di liquidazione di qualunque posta di debito genericamente *"correlata"* a fatti o atti di gestione anteriori all'esercizio cui si riferisce l'ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato.

Il dubbio interpretativo potrebbe, infatti, proprio in ragione di ciò, essere risolto e trovare soluzione ricorrendo a criteri diversi.

Il problema riguarda i rapporti contrattuali ancora vigenti dopo la dichiarazione di dissesto, che vedrebbero i loro effetti depotenziati o compressi, qualora dovesse propendersi per attrarre, alla competenza dell'OSL, senza alcun discrimine *«tutti i debiti correlati ad atti e fatti di gestione verificatisi entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello dell'ipotesi di bilancio riequilibrato»*.

Di converso, la giurisprudenza che muove dall'esigenza di privilegiare un'interpretazione sistematica (contabilistica) dell'articolo 5, comma 2, del decreto legge n. 80/2004 - da esaminare nell'ambito della disciplina complessiva dei rapporti tra gli organi preposti alla gestione ordinaria e l'Organo Straordinario di Liquidazione - ritiene che, per quanto ampio, l'ambito

indicato dal legislatore non può considerarsi esteso fino ad includere nella massa passiva debiti ancora in via di accertamento e, pertanto, privi dei requisiti della certezza, della liquidità ed esigibilità.

Nella ricerca di soluzioni interpretative "intermedie" - che non demarchino perentoriamente i confini tra le competenze funzionali degli organi coinvolti dalla dichiarazione di dissesto dell'ente nelle regole di cui alla vigente disciplina in materia di armonizzazione contabile - è necessario verificare quali particolari condizioni possano giustificare l'esclusione dei debiti conseguenti a prestazioni ancora da eseguire al 31 dicembre dell'anno precedente a quello dell'ipotesi di bilancio riequilibrato dai piani di rilevazione della massa passiva.

Lo spartiacque temporale tra la competenza dell'OSL e quella dell'amministrazione ordinaria è, dunque, sempre da individuarsi nella data del 31 dicembre dell'anno precedente a quello dell'ipotesi di bilancio riequilibrato. Il primo bilancio stabilmente riequilibrato rifletterà, quindi, il bilancio non approvato prima della dichiarazione di dissesto. Infatti, a mente dell'articolo 246, comma 4, del Tuel, il dissesto decorre dal 31 dicembre dell'anno precedente qualora il bilancio di previsione non sia stato validamente approvato nell'esercizio nel quale si è resa necessaria la dichiarazione di dissesto. Viceversa, decorre dal 1° gennaio dell'anno successivo qualora il bilancio di previsione sia stato validamente deliberato nell'esercizio nel quale si è resa necessaria la dichiarazione di dissesto e, quindi, continuerà ad esplicare la sua efficacia per l'intero esercizio finanziario.

L'ultimo intervento normativo *in subiecta materia* è ad opera proprio dell'articolo 5, comma 2, del decreto legge 29 marzo 2004 n. 80 che fornisce un "addendum" ai fini dell'applicazione degli articoli 252, comma 4, e 254, comma 3 del Tuel, nel senso che "si intendono compresi nelle fattispecie ivi previste tutti i debiti correlati ad atti e fatti di gestione verificatisi entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello dell'ipotesi di bilancio riequilibrato, pur se accertati, anche con provvedimento giurisdizionale, successivamente a tale data ma, comunque, non oltre quella di approvazione del rendiconto della gestione di cui all'articolo 256, comma 11, del medesimo testo unico".

Lo *ius singulare* che connota l'istituto del dissesto implica una compressione del diritto dei creditori, specie di quelli destinatari di una sentenza a loro favorevole e, quindi, di condanna per l'ente, sopravvenuta anche in epoca successiva non oltre la data di approvazione del rendiconto della gestione di cui all'articolo 256, comma 11, del medesimo testo unico che, tra l'altro, riporta l'ente locale *in bonis*. La norma in commento dilata i termini previsti dall'art. 254 del Tuel per l'inclusione nella massa passiva (anche) di tutti quei debiti di bilancio e fuori bilancio correlati a fatti ed atti di gestione verificatisi prima della decorrenza della dichiarazione di dissesto, pur se accertati successivamente a tale data, ma non oltre la data di approvazione del rendiconto della gestione. Occorre soffermarsi sul termine "verificatisi" impiegato dal legislatore negli articoli in commento, cioè delineare quali sono "i debiti correlati ad atti e fatti di gestione verificatisi entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello dell'ipotesi di bilancio riequilibrato".

È bene ricordare che, l'introduzione della contabilità armonizzata non ha soltanto limitato lo

spazio ai residui passivi, ma ha anche richiesto che gli impegni di spesa vadano imputati non più nell'esercizio nel quale l'obbligazione si è giuridicamente perfezionata, ma nell'esercizio nel quale si presume che il debito venga a scadenza. Il bilancio pluriennale conferisce supporto a tale principio, consentendo di imputare le spese anche su esercizi futuri. Non che prima della riforma tale tecnica contabile non fosse possibile, ma era limitata ai c.d. impegni pluriennali; mentre nei residui passivi si addensavano impegni "latenti".

Per una prestazione professionale - e in generale per tutte le prestazioni di servizi - nel caso in cui l'obbligazione fosse stata puntualmente adempiuta, ma il diritto di credito non fatto valere per la mancata emissione del documento contabile con il quale si richiede il pagamento (parcella, fattura, notula. etc.), l'impegno di spesa non avrebbe potuto trovare sbocco tra i residui passivi e sarebbe stato annualmente reimputato attraverso l'utilizzo del fondo pluriennale vincolato. In questo caso si tratterebbe di un debito da attrarre nella massa passiva della liquidazione, a prescindere dalla presenza dell'impegno nell'esercizio.

Ad avviso di questa Sezione, pertanto, il criterio discrezionale che richiede la norma in commento risiede non già nella metodologia contabile applicata nel tempo, bensì nel fatto gestionale che ha determinato, in concreto, un arricchimento patrimoniale all'ente, ovvero un suo impoverimento (nel caso delle sopravvenienze passive).

Qualora l'arricchimento o il depauperamento patrimoniale sia già avvenuto prima dell'esercizio nel quale assume validità la dichiarazione di dissesto, il debito è indubbiamente correlato ad atti e fatti di gestione verificatisi entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello dell'ipotesi di bilancio riequilibrato.

Viceversa, nel caso in cui, pur in presenza di un contratto antecedente alla dichiarazione di dissesto, l'arricchimento (o il detrimento) patrimoniale non fosse ancora avvenuto, la norma additiva non potrebbe attrarre alla gestione liquidatoria alcunché; e l'obbligazione pecuniaria, una volta scaduta, andrebbe necessariamente imputata alla gestione ordinaria.

La corretta tenuta della contabilità armonizzata agevola, ma non sancisce - da sola - l'esclusione o meno dalla massa passiva di fatti e atti verificatisi prima dell'esercizio di efficacia della dichiarazione di dissesto. Ciò che determina l'attrazione nella massa passiva è il fatto di gestione che abbia, in concreto, determinato una manifestazione economica (costo), con conseguente arricchimento o depauperamento patrimoniale.

Nell'isolare i costi economici della gestione dissestata all'interno della speciale procedura concorsuale volta al risanamento dell'ente si evita che le scelte gestionali pregresse, maturate al tempo della gestione diseconomica, continuino a riverberare senza limiti i loro effetti negativi sui bilanci successivi.

Nel contempo, non andrà sovraccaricata oltre misura la gestione liquidatoria, includendovi anche benefici economici che sopraggiungono e si manifestano finanziariamente in epoca successiva al 31 dicembre dell'anno precedente a quello dell'ipotesi di bilancio riequilibrato, che vanno attribuiti, invece, all'ente locale, evitando che si generino ingiustificate disparità di

trattamento attraverso la compressione, oltre misura, del diritto dei creditori, con l'effetto di paralizzare anche l'erogazione dei servizi resi dalla gestione ordinaria che, proprio attraverso il dissesto finanziario, ha inteso ritrovare la propria serenità finanziaria.

Come detto innanzi, una interpretazione letterale della norma finirebbe per imputare al dissesto tutta una serie di contratti che spaziano dai rapporti di lavoro (*locatio operis e locatio operarum*) alle prestazioni periodiche e continuative (acqua, luce e gas), dai contratti di mutuo ai contratti di locazione o di leasing, dai contratti di manutenzione pluriennale ai contratti di servizi di accertamento e riscossione e, in genere, tutta una serie di contratti per forniture di beni e servizi aggiudicati e vigenti per le quali si è in presenza di "obbligazioni giuridicamente perfezionate", le cui dimensioni finanziarie ed economiche non si sono ancora manifestate o, comunque, esaurite.

Relegare nel dissesto - e per tutta la sua durata - queste tipologie contrattuali significherebbe alterare perfino il principio civilistico presente in vari ordinamenti ed enunciato nell'articolo 1460 del codice civile: "*ciascuna delle parti di un contratto con prestazioni corrispettive può non adempiere la propria obbligazione ove l'altra parte si rifiuti di adempiere la propria*".

A corroborare tale orientamento, ad avviso di questa Sezione, soccorre la distinzione tra contratti ad esecuzione istantanea e contratti ad esecuzione continuata o periodica (c.d. contratti di durata). In questi ultimi sono da ricondurre anche i contratti la cui esecuzione è rinviata ad un momento successivo al perfezionamento del negozio.

Nei contratti ad esecuzione istantanea la prestazione consiste in un'unica azione (es.: consegna di un bene) e gli effetti del negozio si esauriscono in un quel preciso momento; nei contratti di durata, invece, gli effetti si protraggono nel tempo, dovendo le parti rinnovare la prestazione ininterrottamente o periodicamente. L'obbligazione è definita ad esecuzione continuativa quando la prestazione consiste in un comportamento che si protrae nel tempo (es.: la fornitura di energia elettrica) mentre è detta ad esecuzione periodica quando la prestazione deve essere ripetuta a scadenze determinate (es.: l'abbonamento a un quotidiano). La durata del rapporto, infatti, dipende dalla natura delle prestazioni previste, cosicché, a seconda delle situazioni, un medesimo modello contrattuale può comportare una esecuzione istantanea ovvero un'esecuzione continuata o periodica.

Nel caso del contratto d'opera, l'attività cui si è obbligata la parte privata può esaurirsi in un'unica istantanea prestazione, ovvero protrarsi nel tempo in una serie di prestazioni periodiche o in una prestazione continuata di gestione.

L'effetto dell'art. 5, comma 2, del decreto legge 29 marzo 2004 n. 80 è quello di attrarre nel dissesto tutti i debiti correlati ad atti e fatti di gestione verificatisi entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello dell'ipotesi di bilancio riequilibrato, pur se accertati successivamente a tale data. Tale conseguenza potrebbe non verificarsi in modo conforme per i contratti ad esecuzione istantanea o differita che si esauriscono in un'unica prestazione, rispetto a quelli i cui effetti sono diluiti nel tempo, infatti possono ritenersi comprese nella competenza OSL tutte le prestazioni eseguite o in corso di esecuzione per le quali non è esercitabile il diritto di recesso (art. 1373,

comma 2, c.c.). Ciò ancorché il contratto abbia diversamente statuito in ordine al momento dell'esigibilità del credito. Mentre, nei contratti di durata la norma in commento dovrebbe riferirsi alle prestazioni già eseguite per le quali non è invocabile un qualunque rimedio risolutorio o restitutorio.

In una lettura della norma costituzionalmente orientata che tenga conto della compressione temporanea dei diritti dei creditori voluta dalla legislazione speciale sul dissesto - e, nel contempo, però, garantisca la *par condicio creditorum* e la regolare prosecuzione delle attività di competenza dell'amministrazione ordinaria - è da ritenere che nei contratti di durata le prestazioni che si verificano dopo il 31 dicembre dell'anno precedente a quello dell'ipotesi di bilancio riequilibrato siano da imputarsi sul bilancio della gestione ordinaria.

Del resto, il bilancio stabilmente riequilibrato, di per sé, deve riuscire a garantire, in maniera permanente, il regolare espletamento delle funzioni e dei servizi e, pertanto, non è ragionevole ritenere che i costi della gestione ordinaria dell'ente vengano cumulati nella gestione liquidatoria, non solo in considerazione del fatto che i benefici tratti sono imputabili esclusivamente all'amministrazione ordinaria medesima, ma soprattutto perché escludendoli dal bilancio ordinario, l'ente rientrato *in bonis* non sarebbe in grado di fronteggiarli, ricadendo irrimediabilmente nel dissesto.

Il bilancio dell'ente deve, in tal caso, garantire adeguata copertura finanziaria a tali oneri essendo intollerabile la formazione di nuovi debiti fuori bilancio.

Se, poi, si dovesse trattare di oneri che la gestione ordinaria non riesce a sostenere, senza compromettere il regolare espletamento delle funzioni e servizi di sua competenza, l'ente resta libero di esercitare il recesso o la risoluzione contrattuale per le prestazioni ancora ineseguite.

Spetta, comunque ed in ogni caso, all'OSL - ai fini dell'individuazione dell'ambito gestionale destinatario della rispettiva imputazione - ponderare concretamente ogni singola fattispecie in relazione alla natura del contratto, nonché in relazione all'effettività della prestazione resa, indipendentemente dal momento della richiesta del relativo pagamento.

Anche nel caso della consulenza andrà valutata la natura del contratto: se trattasi di un contratto ad esecuzione istantanea o differita che si esaurisce in un'unica prestazione, ovvero di un contratto di durata le cui prestazioni vanno rese nel tempo.

È, altresì, irrilevante il momento di emissione della fattura in quanto, anche se il credito da prestazione unitaria venisse reclamato dopo l'approvazione del bilancio stabilmente riequilibrato, ma, comunque, non oltre quella di approvazione del rendiconto della gestione di cui all'articolo 256, comma 11, del Tuel, esso andrebbe egualmente ricondotto nella massa passiva del dissesto.

Non appare, dunque, incongruo a parere della Sezione delle autonomie della Corte dei conti - anche in considerazione di quei profili di specialità evidenziati con la Deliberazione n. 12/2020 - configurare deroghe almeno parziali alla disciplina generale anche nella fase, sul piano logico preliminare a quella della gestione, dell'individuazione dei criteri che regolano la competenza

degli organi coinvolti nel dissesto, valorizzando a tal fine il disposto del richiamato articolo 5, comma 2 del decreto legge 29 marzo 2004 n. 80.

**P.Q.M.**

La Sezione delle autonomie della Corte dei conti, pronunciandosi sulla questione di massima posta dalla Sezione regionale di controllo per il Molise con la Deliberazione n. 53/2020/QMIG, enuncia il seguente principio di diritto:

*“Rientrano nella competenza dell’Organo Straordinario di Liquidazione i debiti correlati a prestazioni di servizio professionali contrattualizzate entro il 31 dicembre dell’esercizio precedente a quello dell’ipotesi di bilancio riequilibrato, salvi i casi in cui, per la particolare struttura del contratto o per il carattere continuativo o periodico delle prestazioni, la manifestazione degli effetti economici connessi all’esecuzione si realizzi successivamente.”*

La Sezione regionale di controllo per il Molise si atterrà al principio di diritto enunciato nel presente atto di orientamento. Allo stesso principio si conformeranno tutte le Sezioni regionali di controllo ai sensi dell’art. 6, comma 4, del decreto legge 10 ottobre 2012 n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012 n. 213.

Così deliberato nell’adunanza del 18 dicembre 2020.

Il Relatore  
Amedeo BIANCHI  
F.to digitalmente

Il Presidente  
Guido CARLINO  
F.to digitalmente

Depositata in segreteria il 31 dicembre 2020

Il Dirigente  
Renato PROZZO  
F.to digitalmente

