



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DELLE AUTONOMIE

Questione di massima in merito alla riconoscibilità della natura vincolata delle entrate e delle spese concernenti il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti.

Deliberazione n. 3/SEZAUT/2017/QMIG



Corte dei Conti

Sezione delle autonomie

N. 3/SEZAUT/2017/QMIG

Adunanza del 30 gennaio 2017

Presieduta dal Presidente di Sezione

Adolfo Teobaldo DE GIROLAMO

Composta dai magistrati:

Presidenti di sezione

Roberto TABBITA, Carlo CHIAPPINELLI, Maurizio GRAFFEO, Diodoro VALENTE, Francesco PETRONIO, Agostino CHIAPPINIELLO, Josef Hermann RÖSSLER, Cristina ZUCCHERETTI, Fulvio Maria LONGAVITA

Consiglieri

Carmela IAMELE, Marta TONOLO, Alfredo GRASSELLI, Rinieri FERONE, Paola COSA, Francesco UCCELLO, Adelisa CORSETTI, Rosa FRANCAVIGLIA, Elena BRANDOLINI, Stefania PETRUCCI, Francesco ALBO, Benedetta COSSU, Massimo VALERO, Dario PROVVIDERA, Francesco Antonio MUSOLINO, Mario ALÌ, Vincenzo CHIORAZZO, Mario GUARANY, Simonetta BIONDO

Primi Referendari

Valeria FRANCHI, Rossella BOCCI, Francesco BELSANTI

Referendari

Giovanni GUIDA, Marco RANDOLFI, Vanessa PINTO

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 d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, in legge 7 dicembre 2012, n. 213 e le successive modifiche ed integrazioni;

Vista la richiesta di parere, formulata dal Comune di Bagheria con nota n. 43958 del 27 giugno 2016, in merito alla corretta interpretazione delle norme di cui all'art. 255, comma 10, del decreto legislativo 28 agosto 2000, n. 267;

Vista la deliberazione della Sezione di controllo per la Regione siciliana n. 176/2016/ QMIG, depositata in data 29 settembre 2016, con la quale l'anzidetta Sezione ha rimesso al Presidente della Corte dei conti la valutazione circa il deferimento della questione di massima alla Sezione delle autonomie, ai sensi del richiamato art. 6, comma 4, del d.l. n. 174/2012, ovvero alle Sezioni riunite, ai sensi dell'art. 17, comma 31, del d.l. n. 78/2009;

Vista l'ordinanza n. 27 del novembre 2016 del Presidente della Corte dei conti con la quale, valutata l'insussistenza dei presupposti per il deferimento alle Sezioni riunite, l'anzidetta questione è stata rimessa alla Sezione delle autonomie e inserita rispettivamente nell'ordine del giorno per le adunanze del 20 dicembre 2016 e del 30 gennaio 2017;

Viste le note del Presidente della Corte dei conti n. 2551 del 7 dicembre 2016 e n. 68 del 23 gennaio 2017 di convocazione della Sezione delle autonomie per le adunanze del 20 dicembre 2016 e del 30 gennaio 2017;

Uditi i relatori, Consiglieri Marta Tonolo e Paola Cosa;

PREMESSO

1. Il Sindaco del Comune di Bagheria, con nota n. 43958 del 27 giugno 2016, ha rivolto alla Sezione di controllo per la Regione siciliana una richiesta di parere *ex art. 7, comma 8, della legge 5 giugno*

2003, n. 131 concernente le questioni di seguito elencate:

- a) se le entrate e le spese relative al servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti in Sicilia debbano considerarsi a gestione vincolata;
- b) in caso di risposta affermativa, se la gestione vincolata decorra soltanto dall'entrata in vigore della l.r. 8 aprile 2010, n. 9 e quindi se restino di competenza dell'OSL tutti i debiti maturati entro la suddetta data;
- c) se, ai sensi dell'art. 255, comma 10, del d.lgs. 28 agosto 2000, n. 267, debbano essere escluse dalla competenza dell'Organo straordinario di liquidazione (OSL) solo le poste riportate tra i residui attivi e passivi ovvero anche i debiti fuori bilancio riguardanti il ciclo dei rifiuti.

2. I quesiti formulati dall'Amministrazione comunale di Bagheria hanno formato oggetto della deliberazione n. 176 del 29 settembre 2016, adottata dalla Sezione di controllo per la Regione siciliana che – valutata positivamente l'ammissibilità in termini soggettivi ed oggettivi della richiesta di parere formulata dal Comune di Bagheria – ha ritenuto, in ragione della rilevanza della questione interpretativa posta in riferimento alle citate disposizioni, suscettibili di un'applicazione non uniforme sul territorio nazionale, di rimettere al prudente apprezzamento del Presidente della Corte dei conti la valutazione circa l'opportunità di deferimento alla Sezione delle autonomie o alle Sezioni riunite della sua soluzione.

Nella citata delibera di remissione n. 176/2016, la suddetta Sezione regionale di controllo ha premesso che il Comune richiedente, con delibera n. 5 del 19 maggio 2014 del Commissario straordinario, ha dichiarato lo stato di dissesto finanziario e che la Commissione straordinaria di liquidazione (OSL) regolarmente insediata, si è occupata preliminarmente, come previsto dall'art. 254 TUEL, della ricognizione della massa passiva, nella cui composizione sono risultate prevalenti, per una percentuale complessiva del 60%, le insinuazioni relative alla gestione dei rifiuti, qualificate in termini di debiti fuori bilancio. Di qui la necessità di sciogliere il dubbio insorto in merito alla corretta interpretazione dell'art. 255, comma 10, del d.lgs. 28 agosto 2000, n. 267, ovvero se debbano essere escluse dalla competenza dell'Organo straordinario di liquidazione (OSL) solo le poste riportate tra i residui attivi e passivi o anche i debiti fuori bilancio relativi a fondi a gestione vincolata.

Il Collegio, definito il riparto delle competenze tra organi ordinari e straordinari del Comune, ha sottolineato come l'art. 255 comma 10 TUEL non fosse diretto ad individuare la massa passiva (di cui già si occupa l'art. 254, comma 3, del TUEL), ma disciplinasse, piuttosto, l'acquisizione

dei mezzi di risanamento per liquidare la stessa.

Nella ricostruzione della questione interpretativa, la Sezione remittente, ha puntualizzato che la nozione di gestione vincolata può assumere diversi significati, e, a tal fine, ha richiamato la deliberazione n. 31/2015/QMIG della Sezione delle autonomie, con la quale viene specificata la distinzione tra vincoli di generica destinazione e vincoli in senso stretto, rispetto ai quali l'utilizzo temporaneo, in termini di cassa, di entrate vincolate determina l'obbligo di ricostituzione, ai sensi degli artt. 195 e 222 TUEL.

Il Giudice del controllo ha ravvisato, altresì, un conflitto interpretativo, invero più apparente che sostanziale, con la deliberazione n. 6/2004, adottata su questione non del tutto coincidente dalla Sezione regionale di controllo per la Sardegna, la quale, nel considerare che le entrate con vincolo di destinazione costituiscono un'eccezione al principio dell'unità del bilancio, aveva ritenuto che *“non può sussistere debito fuori bilancio in relazione a somme a destinazione vincolata. Infatti, ai sensi dell'art. 183, co. 5, del TUEL, si considerano impegnate le spese in conto capitale, ove siano finanziate con l'assunzione di mutui a specifica destinazione per l'ammontare del mutuo contratto o già concesso e del relativo prefinanziamento accertato in entrata Si considerano, altresì, impegnati gli stanziamenti... correlati ad accertamenti di entrate aventi destinazione vincolata per legge.”* Di conseguenza, tali somme non potevano essere ammesse alla massa passiva del dissesto, considerato che *“(..)* non può essere inserito nella massa passiva lo squilibrio della gestione vincolata, costituito dalla differenza, in termini di cassa, tra residui attivi e fondo di cassa delle partite con vincolo di destinazione e residui della stessa specie. Essendo un valore di cassa esso – ed è lo stesso legislatore a dirlo con l'articolo 255 co. 10 del TUEL – non costituisce debito fuori bilancio. Ed è sintomo di confusione tra bilancio di cassa e bilancio di competenza ipotizzare che sia possibile considerare come debiti fuori bilancio le singole partite che confluiscono nello squilibrio della gestione vincolata...” (...) e *“lo squilibrio dovrà essere eliminato a cura dell'ente che dovrà ricostituire, con i mezzi posti a disposizione dall'ordinamento, la liquidità di cassa a suo tempo stornata per altre finalità”*.

La Sezione remittente ha precisato che tale soluzione risulta corroborata da un argomento extratestuale che si appella al riconoscimento della finalità principale consistente nella buona gestione e nella corretta spendita delle risorse pubbliche, ma che, a suo avviso, non può essere condivisa, laddove nega la possibilità di configurare debiti fuori bilancio a fronte di una gestione vincolata.

Risulterebbero, infatti, prive di pregio le argomentazioni di carattere prettamente tecnico-contabile utilizzate dalla Sezione Sardegna in ordine al fatto che debbano considerarsi impegnate le spese in conto capitale, ove siano state finanziate con l'assunzione di mutui a specifica destinazione, per l'ammontare del mutuo, contratto o già concesso. E ciò in quanto tali argomentazioni facevano riferimento alle disposizioni di cui all'art. 183, comma 5, del TUEL in materia di *impegni cd. tecnici*, le quali, nella precedente formulazione, consentivano di considerare le spese finanziate con entrate proprie vincolate impegnate in corrispondenza, e per l'ammontare, delle entrate accertate.

L'attuale disciplina dell'impegno di spesa, come modificata a seguito dell'intervenuto art. 74 del d.lgs. n. 118/2011 e s.m.i., ha confermato la previsione degli impegni automatici; analogamente, risultano ancora vigenti le disposizioni relative alla prenotazione di impegno, di cui al comma 3 del citato art. 183. Radicalmente modificata, invece, risulta essere la disciplina dei suddetti impegni tecnici, eliminati a seguito della sostituzione del citato comma 5 dello stesso art. 183 che li prevedeva. Infatti, alla luce delle nuove disposizioni recate dal citato art. 74, nonché del principio contabile della competenza finanziaria potenziata, è divenuta impossibile la conservazione di spese, lì dove le relative obbligazioni giuridiche non siano perfezionate e pervenute a scadenza nel corso dell'esercizio di riferimento.

Tanto considerato, la Sezione remittente ha ritenuto che vi fossero argomenti sufficienti per rivisitare il tratteggiato orientamento giurisprudenziale, anche in ragione della concreta possibilità che le risorse destinate ad una determinata spesa (servizio per la gestione rifiuti o altro) siano insufficienti e che, pertanto, si verificano fenomeni extra bilancio, ammissibili alla massa passiva, ai sensi dell'art. 254, comma 3, del TUEL e come tali rientranti nella gestione liquidatoria dell'organo straordinario.

Le riportate conclusioni sono, sempre a parere della Sezione remittente, avvalorate anche da argomenti riferiti, da una parte, alla violazione del principio di unità del bilancio che conseguirebbe all'esclusione delle gestioni vincolate dalla massa passiva e, dall'altra, alla discriminazione che si creerebbe fra i creditori della gestione liquidatoria i quali si trovano in posizione deteriore rispetto a quelli della gestione vincolata (tenuta al di fuori delle competenze dell'OSL). Inoltre, escludendo dalla massa passiva i debiti fuori bilancio, verrebbero sospesi per i creditori i comuni principi giuscontabili e, primo fra tutti, quello che impone il rispetto delle regole per le assunzioni degli impegni e l'effettuazione di spese.

Il Presidente della Corte dei conti, con l'ordinanza n. 27 del 7 novembre 2016, ha deferito la questione alla Sezione delle autonomie, fissandone, con successiva convocazione, la trattazione al punto 3) dell'ordine del giorno dell'adunanza del 20 dicembre 2016, la cui decisione, in quella sede, è stata rinviata a successiva adunanza, fissata dal Presidente della Corte dei conti con nota di convocazione n. 68 del 23 gennaio 2017.

CONSIDERATO

La Sezione è chiamata ad esprimere il proprio avviso in merito alla questione di massima sollevata, ai sensi dell'art. 6, comma 4, del d.l. n. 174/2012, dalla Sezione di controllo per la Regione siciliana con deliberazione n. 176/2016/QMIG.

1. Al riguardo, deve preliminarmente considerarsi che, come più volte ribadito anche dalla Sezione delle autonomie, l'attività consultiva prescinde necessariamente dalla fattispecie alla quale si riferisce la richiesta di parere formulata dall'ente interessato e fornisce soluzioni in termini di stretto principio.

Pertanto, la questione prospettata dal comune richiedente, come ricostruita nella delibera di rimessione, deve essere avulsa dalla fattispecie alla quale si riferisce, perdendo la connotazione territoriale che la caratterizza. Va, quindi, utilmente, accertata la natura vincolata delle entrate e delle spese attinenti alla gestione del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti e, in caso positivo, va verificato da quando tale natura possa considerarsi riconoscibile. La questione riguarda, altresì, l'ammissibilità alla massa passiva, ai sensi dell'art. 255 comma 10, dei debiti fuori bilancio derivanti dall'amministrazione di fondi a gestione vincolata.

2. Al fine di fornire corretta soluzione al primo dei quesiti prospettati in ordine alla sussistenza di una gestione vincolata con riferimento alle entrate ed alle spese relative al servizio di raccolta e smaltimento rifiuti, occorre, in primo luogo, approfondire come tale natura possa essere riconosciuta.

Al riguardo, si evidenzia, innanzitutto, che i vincoli di destinazione delle entrate devono, necessariamente, derivare o dalla legge (statale o regionale) o da trasferimenti o da prestiti e che, in ogni caso, come affermato dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 279/2016, la fonte che impone il vincolo di un'entrata e di una spesa, quand'anche non direttamente dipendente dalla legge, deve trovare in essa diretto presupposto. Devesi, inoltre, considerare che le entrate

vincolate sono impignorabili, in forza di quanto previsto dall'art. 159, comma 2, lett. c (a cui rinvia la stessa legge regionale per la Sicilia n. 9/2010) ed il loro utilizzo può essere finalizzato all'espletamento di un servizio locale indispensabile, quale è quello della raccolta e smaltimento dei rifiuti, strettamente commisurato ai costi dello stesso servizio e la cui percentuale di copertura deve risultare preventivamente determinata.

Di più, deve rammentarsi che il principio applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2, punto 9.2, d.lgs. n. 118 cit. ha, espressamente, distinto le entrate vincolate da quelle destinate al finanziamento di una categoria generale di spese (quale per esempio la spesa sanitaria), in ragione della specificità dell'obiettivo, attribuendo rilevanza alla suddetta distinzione, al fine di individuare le componenti della quota vincolata del risultato di amministrazione, tra cui vanno ricomprese le entrate accertate e le corrispondenti economie di bilancio, nei casi in cui la legge stabilisca, appunto, un vincolo di specifica destinazione dell'entrata alla spesa.

In particolare, il comma 2 lett. c) dell'art. 4 della legge della Regione siciliana n. 9/2010, a tal proposito, prevede che i comuni provvedano all'individuazione delle risorse necessarie ed all'apposizione del relativo vincolo di destinazione al pagamento del corrispettivo del servizio di gestione integrata dei rifiuti nel territorio comunale, assicurando l'integrale copertura dei relativi costi anche con l'adeguamento delle tariffe (TIA e TARSU).

Le citate disposizioni regionali si inseriscono - a pieno titolo - nell'ambito di un quadro ordinamentale che, nel riconoscimento del principio generale dell'unità del bilancio, individua, tuttavia, particolari gestioni, per le quali il vincolo di destinazione è posto a garanzia del raggiungimento di specifiche finalità pubbliche oggetto di programmazione.

In generale, occorre premettere che appare chiaro l'intento del legislatore, peraltro ribadito di recente nelle disposizioni di cui all'art. 1, comma 26, della legge di stabilità per il 2016, di garantire, da un lato, il raggiungimento dell'integrale copertura del costo dei servizi e, dall'altro lato, di assicurare la certezza delle risorse finalizzate al pagamento del corrispettivo, attraverso la previsione di un vincolo di destinazione volto a scongiurare l'interruzione di un servizio essenziale.

Al riguardo, è bene rammentare che, a livello nazionale, la riforma del 2011 ha comportato il superamento sia della storica tassa smaltimento rifiuti che delle due tariffe igiene urbana (Tia 1 d.lgs. n. 22/1997 e Tia 2 d.lgs. n. 152/2006 art. 208), lasciando, tuttavia, impregiudicato l'obbligo di copertura tariffaria integrale dei costi del servizio. L'art. 14 del d.l. n. 201/2011 ha previsto l'istituzione della TARES la cui natura tributaria ibrida (da una parte tassa e dall'altra imposta)

risulta confermata dalla differenziazione tariffaria tra la parte destinata alla copertura del costo del servizio di gestione dei rifiuti e la quota che concorre al finanziamento dei servizi comunali indivisibili.

Resta la finalità perseguita che è quella della copertura dei costi del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti urbani, nonché del concorso alla copertura dei servizi comunali indivisibili quali quelli di polizia locale, istruzione, manutenzione del verde e delle strade (vedi Cassazione sent. n. 25551 del 23 ottobre 2007).

Il servizio di raccolta e smaltimento rifiuti rappresenta una delle tipologie di servizi a rilevanza economica, in ragione delle caratteristiche di aziendalità ed industrialità che lo connotano. Alla luce delle disposizioni del TU per l'ambiente ed, in particolare, di quelle recate dall'art. 203 del d.lgs. n. 152/2006, è obbligatorio per la copertura dei costi, sia nei documenti di programmazione (capitolato) che nel contratto di servizio, il conseguimento a livello di ambito dell'equilibrio economico-finanziario della gestione e degli investimenti connessi. Proprio la dimensione d'ambito, definita nel dettaglio a livello regionale, caratterizza la gestione del servizio che, a far data dall'entrata in vigore dell'art. 3 del d.l. n. 138/2011, risulta sottratta ai comuni considerati *uti singuli*.

Per quanto riguarda il profilo della copertura dei costi del servizio, occorre sottolineare che le soluzioni individuate dal legislatore per assicurarla hanno sempre fatto riferimento a tasse o tariffe, la cui inequivoca finalizzazione ed il cui nesso teleologico con il servizio erogato, fanno decisamente propendere per la natura vincolata delle risorse destinate e della relativa gestione.

3. Con riferimento al terzo quesito e cioè se, rientrino nella competenza dell'organo straordinario di liquidazione - ai fini della rilevazione della massa passiva ai sensi dell'art. 254 - anche i debiti fuori bilancio concernenti l'amministrazione dei fondi a gestione vincolata, è opportuno, innanzitutto, delineare le competenze dell'organo straordinario di liquidazione incardinato a seguito della dichiarazione di dissesto.

3.1. Alla luce di quanto previsto dalle disposizioni contenute nel capo III del titolo VIII del TUEL (artt. 252-258) in materia di attività dell'organo straordinario di liquidazione (OSL), le competenze del suddetto organo risultano limitate temporalmente, in quanto riferite a fatti ed atti di gestione verificatisi entro il 31 dicembre dell'anno precedente quello dell'ipotesi di bilancio riequilibrato.

Oltre al limite temporale, le competenze dell'OSL sono strettamente connesse al disposto del comma 4 dell'art. 252 che le elenca alle lettere: a) rilevazione della massa passiva, b) acquisizione e gestione dei mezzi finanziari disponibili ai fini del risanamento, anche mediante alienazione dei beni patrimoniali e c) liquidazione e pagamento della massa passiva e disciplinate dai successivi artt. 254-256.

Le tipologie di debiti che formano la massa passiva vanno individuate ai sensi dell'art. 254 il quale include nella gestione dell'OSL i debiti di bilancio e fuori bilancio, di cui all'art. 194 TUEL, formati entro il 31 dicembre dell'anno precedente quello dell'ipotesi di bilancio riequilibrato. Tra i debiti fuori bilancio rientrano anche quelli derivanti da acquisizione di beni e servizi in violazione degli obblighi di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 191, nei limiti degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza, nonché i debiti derivanti dalle procedure esecutive estinte ai sensi dell'articolo 248, comma 2 ed i debiti derivanti da transazioni compiute dall'organo straordinario di liquidazione, ai sensi del comma 7 del citato art. 254 (vertenze giudiziali e stragiudiziali).

A ciò deve aggiungersi che i debiti fuori bilancio da ammettere alla massa passiva di liquidazione devono essere preventivamente riconosciuti dal Consiglio comunale, come previsto dall'art. 194, e che, nel caso in cui non sia stata assunta la deliberazione consiliare di riconoscimento, successivamente alla dichiarazione di dissesto, la valutazione di ammetterli alla massa passiva spetta esclusivamente all'OSL, sulla scorta della documentazione raccolta. Invero, l'OSL deve decidere sull'ammissibilità delle domande formulate dagli aventi diritto entro i termini e con le modalità indicate dal comma 2 del ripetuto art. 254, ed anche sulla fondatezza delle posizioni debitorie di cui al successivo comma 3. Tale decisione deve essere formalizzata in un apposito provvedimento da notificare agli interessati, al momento dell'approvazione del piano di rilevazione, e può essere corroborata dalla documentazione raccolta in fase istruttoria, a termini anche del comma 4, che attribuisce all'OSL la facoltà di chiedere all'ente che i responsabili dei servizi competenti per materia attestino l'effettività delle prestazioni rese, nonché la loro attinenza alle competenze istituzionalmente affidate all'ente locale. Alle anzidette competenze devono aggiungersi quelle riferite all'acquisizione e gestione dei mezzi finanziari per il risanamento di cui all'art. 255.

Da quanto precede, emerge chiaramente come la finalità dell'art. 254 sia dichiaratamente quella di individuare le componenti della massa passiva attraverso la sua definizione nell'apposito piano

mentre la *ratio* della disciplina contenuta nell'art. 255 rubricato "Acquisizione e gestione dei mezzi finanziari per il risanamento" debba rinvenirsi nell'individuazione della massa attiva e dei mezzi a disposizione dell'ente per il risanamento della situazione di dissesto finanziario.

3.2 Infatti, nei limiti temporali anzidetti, l'OSL deve occuparsi dell'accertamento della massa attiva, con la quale fare fronte alle passività individuate nel piano di rilevazione, che, ai sensi del suddetto art. 256, acquista esecutività con il deposito presso il Ministero dell'interno. Per tale ragione l'organo dovrà individuare, innanzitutto, le poste attive rappresentate dai residui non riscossi (comprensivi dei ruoli non ancora totalmente o parzialmente riscossi, ma anche delle entrate tributarie per le quali non siano stati predisposti i relativi ruoli e per le quali sia stata omessa la predisposizione del relativo titolo di entrata) che devono essere sottoposti a riaccertamento straordinario e dai ratei di mutuo disponibili, in quanto non ancora utilizzati dall'ente, oltre che dai proventi derivanti da eventuali alienazioni di beni patrimoniali disponibili, all'individuazione dei quali l'OSL procede ai sensi del comma 9 del suddetto art. 255. Particolare attenzione deve essere riposta dall'OSL nella determinazione del fondo di cassa al 31 dicembre dell'anno precedente l'ipotesi di bilancio in considerazione di quanto stabilito dal comma 10 del citato art. 255.

Ai sensi dell'anzidetta disposizione, nel testo vigente prima delle modifiche introdotte dalla legge 11 dicembre 2016, n. 232, 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, come pure i 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, ex art. 206, a valere sulle entrate dei primi tre titoli del bilancio di previsione.

Dunque, l'OSL non doveva – fino all'entrata in vigore dell'art. 2-*bis* del d.l. n. 113/2016 per le province in dissesto e dell'art. 1, comma 457, della predetta legge n. 232/2016 per gli altri enti locali parimenti in dissesto - occuparsi dei residui attivi e passivi relativi a fondi a gestione vincolata che nulla può aggiungere alla gestione liquidatoria, caratterizzata, nella sua fisiologia, dal necessario equilibrio fra poste attive e poste passive. Questi 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.

La copertura della massa passiva è assicurata, ai sensi del successivo comma 11 del predetto art. 255, oltre che dalle voci ricomprese nella massa attiva, la cui finalizzazione risulta ancorata alla

non sottoponibilità della stessa a procedure esecutive, come previsto dal successivo comma 12, anche dalla quota di avanzo non vincolato.

In generale, pertanto, l'OSL, come previsto dall'art. 245, deve provvedere al ripiano dell'indebitamento pregresso con i mezzi consentiti dalla legge. Quali siano tali mezzi è chiarito dall'art. 256 che, richiamando il precedente art. 255, precisa come, in realtà, siano contenuti nel piano di estinzione, nel quale, vale la pena rammentare, devono essere ricomprese anche le passività accertate successivamente all'esecutività del piano di rilevazione della massa passiva. A quest'ultimo è allegato, ai sensi del successivo art. 257, l'elenco delle passività non inserite, corredato dai relativi provvedimenti di diniego e dalla necessaria documentazione.

4. Alla luce di quanto sopra esposto la Sezione ritiene di poter formulare le considerazioni conclusive di seguito riportate.

4.1 Le gestioni vincolate preordinate a finanziare direttamente specifici interventi di spesa presuppongono un collegamento diretto e immediato fra le risorse che affluiscono al bilancio e la spesa cui sono destinate. Il flusso di entrata deve essere in grado sempre di finanziare gli specifici interventi cui è destinato. Deve sussistere stretta correlazione fra le entrate previste e le spese che devono essere sostenute nel rispetto della programmazione assunta, al fine del raggiungimento degli obiettivi predeterminati, i quali, nel caso di specie, si concretizzano nell'integrale copertura dei costi del servizio indispensabile di raccolta e smaltimento dei rifiuti.

Quanto alla decorrenza della gestione vincolata, questa può riconoscersi dall'entrata in vigore della legge che la prevede, ovvero dalla ricorrenza dei presupposti normativi, come finora delineati, che ne consentano l'individuazione.

4.2 Sebbene l'uso virtuoso delle risorse relative a gestioni vincolate in termini di competenza e di cassa non possa, soprattutto alla luce dei nuovi principi contabili introdotti dalla riforma in senso armonizzato, dare luogo a debiti fuori bilancio - i quali rappresentano fenomeni patologici in grado, da soli, di determinare 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.

La possibilità del verificarsi di debiti fuori bilancio trova, d'altra parte, implicita conferma nello stesso art. 250 TUEL, laddove, al secondo comma, testualmente dispone: *“per le spese disposte dalla legge e per quelle relative ai servizi locali indispensabili, nei casi in cui nell'ultimo bilancio approvato mancano del tutto gli stanziamenti ovvero gli stessi sono previsti per importi sufficienti, il consiglio o la giunta con i poteri del primo, salvo ratifica individua con deliberazione le spese da finanziare con gli interventi relativi, motiva nel dettaglio le ragioni per le quali mancano o sono insufficienti gli stanziamenti nell'ultimo bilancio approvato e determina le fonti di finanziamento. Sulla base di tali deliberazioni possono essere assunti impegni corrispondenti”*.

4.3 L'organo straordinario di liquidazione può includere i debiti fuori bilancio afferenti a gestioni vincolate concernenti, in particolare, il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti nel piano di rilevazione della massa passiva.

In tal senso, va data lettura dell'art. 254 TUEL al punto 4, laddove è stabilito che l'OSL possa richiedere ai responsabili dei servizi competenti per materia un'attestazione sull'effettività della prestazione, del mancato totale pagamento del corrispettivo e del mancato prodursi della prescrizione alla data di dichiarazione del dissesto. Rientrano, quindi, nel dissesto tutte le conseguenze derivanti dalle operazioni di gestione antecedenti al medesimo e che hanno concorso a determinarlo, sempre che il debito abbia i requisiti di certezza, liquidità ed esigibilità (C.d.S., Sez. I, 14 febbraio 2011 n. 4794), tenuto conto, altresì, della competenza dell'OSL di assumere la decisione circa l'ammissibilità della singola richiesta di insinuazione alla massa passiva della liquidazione in atto, attraverso specifici provvedimenti, alla stregua di quanto previsto dal più volte citato art. 255 TUEL.

D'altro canto le disposizioni che si sono susseguite in ordine alle competenze dell'organo straordinario di liquidazione [d.p.r. 24 agosto 1993, n. 378 (vedasi anche art. 11 punto 4. *“L'organo straordinario della liquidazione provvede al pagamento dei residui passivi non vincolati e dei debiti fuori bilancio”*), d.lgs. 25 febbraio 1995, n. 77 (art. 85, punto 5), d.l. 29 marzo 2004, n. 80, convertito con modificazioni dalla l. 28 maggio 2004, n. 140, come pure l'aggiornato art. 255 TUEL] hanno, nel tempo, disposto che *“non compete all'organo straordinario di liquidazione l'amministrazione dei residui attivi e passivi relativi ai fondi a gestione vincolata ed alla attivazione di mutui passivi per investimenti, ivi compreso il pagamento delle relative spese (...)*”, ma non hanno previsto, anche, che i debiti fuori bilancio afferenti gestioni vincolate non possano rientrare nella massa passiva.

Quanto osservato appare confermato dalla *ratio legis* che ispira la recentissima modifica apportata dal citato art. 1, comma 457, della legge n. 232 del 2016, il quale stabilisce testualmente: “*in deroga a quanto previsto dall’articolo 255, comma 10, del testo unico delle leggi sull’ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, per i comuni in stato di dissesto, l’amministrazione dei residui attivi e passivi relativi ai fondi a gestione vincolata compete all’organo straordinario di liquidazione*”. Disposizione, quest’ultima, che replica quanto già previsto dall’art. 2-bis del d.l. n. 113/2016 con esclusivo riferimento alle province in dissesto. In tal modo viene meno, seppur dal momento dell’entrata in vigore dell’anzidetta disposizione, il principale riferimento normativo in ragione del quale parte della giurisprudenza ha 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.

P.Q.M.

La Sezione delle autonomie della Corte dei conti, pronunciandosi sulla questione di massima posta dalla Sezione di controllo per la Regione siciliana con la deliberazione n. 176/2016/QMIG, enuncia i seguenti principi di diritto:

“I vincoli di destinazione delle entrate e delle spese devono necessariamente derivare o dalla legge (statale o regionale) o da trasferimenti o da prestiti; pertanto, può riconoscersi natura vincolata alla gestione delle entrate e delle spese concernenti il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti a decorrere dall’entrata in vigore della legge che la prevede, ovvero dalla ricorrenza dei presupposti normativi che ne consentano l’individuazione.

Rientrano nella competenza dell’organo straordinario di liquidazione degli enti in stato di dissesto i debiti fuori bilancio che, pur attenendo al servizio indispensabile per il quale la legge prevede una gestione vincolata, non siano stati ricompresi nell’ambito di quest’ultima o non abbiano trovato adeguata copertura”.

La Sezione di controllo per la Regione siciliana si atterrà ai principi di diritto enunciati nel presente atto di orientamento, ai quali si conformeranno tutte le Sezioni regionali di controllo ai sensi dell’art. 6, comma 4, del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito in legge 7 dicembre 2012, n. 213.

Così deliberato in Roma nell'adunanza del 30 gennaio 2017.

I Relatori

F.to Marta TONOLO

Il Presidente

F.to Adolfo T. DE GIROLAMO

F.to Paola COSA

Depositata in Segreteria il 8 febbraio 2017

Il Dirigente

F.to Renato PROZZO

