



*Repubblica italiana*

*La Corte dei conti*

*Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo*

composta dai Magistrati:

Stefano SIRAGUSA	Presidente
Marco VILLANI	Consigliere (relatore)
Francesca Paola ANELLI	Consigliere
Giovanni GUIDA	Primo Referendario

nella Camera di consiglio del 10 novembre 2021 ha assunto la seguente

#### **DELIBERAZIONE**

VISTO l'articolo 100, secondo comma, della Costituzione;

VISTA la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

VISTO il T.u. delle leggi sull'ordinamento della Corte dei conti, approvato con r.d. 12 luglio 1934, n. 1214 e le successive modificazioni ed integrazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20, il decreto-legge 23 ottobre 1996, n. 543, convertito dalla legge 20 dicembre 1996, n. 639 e l'articolo 27 della legge 24 novembre 2000, n. 340;

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131, relativa alle *"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 e successive modifiche ed integrazioni;

VISTA la deliberazione della Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, del 4 giugno 2009, n. 9, recante *"Modifiche ed integrazioni degli indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva da parte delle Sezioni regionali di controllo"*;

VISTA la deliberazione della Corte dei conti, Sezioni Riunite, del 26 marzo 2010, n. 8, recante *"Pronuncia di orientamento generale"* sull'attività consultiva;

VISTA la deliberazione della Corte dei conti, Sezioni Riunite, del 21 ottobre e 8 novembre 2010, n. 54, depositata in data 17 novembre 2010;

VISTA la deliberazione n. 14, dell'11 febbraio 2021, con la quale la Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo ha approvato il "Programma delle attività di controllo per l'anno 2021";  
VISTA la ripartizione tra i Magistrati delle funzioni di competenza della Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo, definita con decreto del Presidente del 30 settembre 2020, n. 12, successivamente modificata con decreti del 31 marzo 2021, n. 2 e del 26 luglio 2021, n. 5;  
VISTA la nota dell'11 agosto 2021 a firma del Sindaco del Comune di Casalincontrada (CH), con la quale è stata inoltrata la richiesta di parere - per il tramite del Consiglio delle Autonomie Locali (CAL), prot. di Sezione n. 4703 del 17 agosto 2021;  
VISTA l'ordinanza dell'8 novembre 2021, n. 46/2021, con la quale il Presidente della Sezione ha deferito la questione all'esame collegiale;  
UDITO il relatore, Consigliere Marco VILLANI,

### **FATTO**

Con nota dell'11 agosto 2021, il Sindaco del Comune di Casalincontrada (CH) ha rivolto a questa Sezione un quesito in merito alla possibilità per l'Ente di accettare un pagamento a titolo transattivo, mediante assolvimento parziale di soggetti terzi rispetto alle posizioni debitorie - maturate dall'Ente e aventi natura tributaria (Tari/Tarsu/Tares) - di una società in stato di liquidazione nei confronti della quale sia stata infruttuosamente esperita la procedura esecutiva con le conseguenze di cui all'art. 164-bis delle disposizioni attuative del C.p.c.

### **DIRITTO**

1. Secondo consolidati orientamenti assunti dalla magistratura contabile in tema di pareri da rendere ai sensi dell'art. 7, comma 8, della legge n. 131 del 2003, occorre verificare in via preliminare se la richiesta di parere presenti i necessari requisiti di ammissibilità, sia sotto il profilo soggettivo, con riferimento alla legittimazione dell'organo richiedente, sia sotto il profilo oggettivo, concernente l'attinenza dei quesiti alla materia della contabilità pubblica.
  - 1.1. La richiesta di parere deve essere dichiarata soggettivamente ammissibile, in quanto formulata dal Sindaco del comune interessato e trasmessa per il tramite del CAL.
  - 1.2. Per quanto attiene al profilo oggettivo, giova ricordare preliminarmente che la richiesta di parere deve riguardare questioni interpretative riconducibili alla nozione di "contabilità pubblica". Al riguardo, le Sezioni riunite della Corte dei conti, intervenendo con una pronuncia in sede di coordinamento della finanza pubblica 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, hanno delineato una nozione unitaria di contabilità pubblica incentrata sul sistema di principi e di norme che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli enti pubblici, da intendersi in senso dinamico anche in relazione alle materie che incidono sulla gestione del bilancio e sui suoi equilibri (deliberazione n. 54 del 2010).

Al contempo si evidenzia come tale funzione consultiva non possa intervenire nella concreta attività gestionale, che ricade nell'esclusiva competenza dell'autorità amministrativa né la funzione consultiva può invadere in concreto le competenze di altri organi giurisdizionali. È stato, altresì, affermato da costante giurisprudenza delle sezioni di controllo la necessaria sussistenza dell'ulteriore presupposto della rilevanza generale della questione oggetto di parere.

In sintesi, possono essere ricondotte alla funzione consultiva della Corte dei conti le sole richieste di parere su fattispecie astratte e di carattere generale.

Con riferimento al caso di specie la richiesta di parere si ritiene possa essere scrutinata soltanto in relazione ai principi generali di contabilità pubblica secondo i quali un comune gestisce con accordo transattivo partite creditorie a residuo, ne affronta le ricadute finanziarie rispetto ad un possibile realizzo, anche in forma parziale, e ne cura i conseguenti riflessi nelle scritture contabili. Risultano, di contro, non ammissibili puntuali riferimenti al caso concreto contenuti nella richiesta di parere, come meglio rappresentato in seguito.

2. Alla luce dei consolidati principi ora richiamati, considerando che l'attività transattiva della Pubblica amministrazione (p.a.) si inserisce nell'ordito normativo che coinvolge i rapporti tra diritto privato e azione amministrativa, e che l'utilizzo di strumenti privatistici da parte della p.a. trova fondamento nell'art. 1, comma 1-bis della legge n. 241 del 1990 e s.m.i., che recita *"La pubblica amministrazione, nell'adozione di atti di natura non autoritativa, agisce secondo le norme di diritto privato salvo che la legge disponga diversamente"*, la richiesta di parere nella sua connotazione di generalità e astrattezza, può ritenersi ammissibile anche sotto il profilo oggettivo.

Tale istanza, infatti, diretta ad avere indicazioni, in linea di principio, in ordine alle circostanze che possono giustificare un accordo transattivo *"...rientra fra quelle ulteriori forme di collaborazione della magistratura contabile che gli enti territoriali possono attivare al fine di avere un supporto per conseguire il miglioramento dell'efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa"* (cfr. Sez. Reg. Controllo Lombardia n. 26 del 2008).

Quanto al quesito posto dall'Ente, preliminarmente occorre ricordare che l'art. 1965 del Codice civile definisce, al primo comma, la transazione come *“il contratto col quale le parti, facendosi reciproche concessioni pongono fine a una lite già incominciata o prevengono una lite che può sorgere tra loro”*. Il secondo comma precisa che *“con le reciproche concessioni si possono creare, modificare o estinguere anche rapporti diversi da quello che ha formato oggetto della pretesa e della contestazione delle parti”*.

Il secondo comma dell'art. 1965 c.c., attraverso l'indicazione di un *“anche”*, prospetta una possibile novazione delle parti rispetto al rapporto originario che ha generato il contenzioso, ponendo sotto una diversa luce anche l'esigenza delle reciproche concessioni. In tal caso la transazione, pur restando legata all'originaria lite, può novarne, in un ambito più complesso, le parti ed i contenuti attraverso la gestione di beni della vita che siano nella disponibilità delle parti (art. 1966 c.c.).

Nel caso prospettato dal Comune, un terzo interverrebbe volontariamente, assumendosi gli oneri patrimoniali in capo al debitore, sorti a seguito di sentenza definitiva. Si tratterebbe, sostanzialmente, di un atto di acollo liberatorio, ai sensi dell'art. 1273 c.c.

Non rilevano in questa sede - in particolare - i vincoli che riguardano pregiudizialmente la necessità che il bene sia disponibile e che colui che stipula l'accordo ne abbia il potere, nonché l'illegittimità di una transazione che abbia ad oggetto una lite a dir poco temeraria e la nullità di un contratto transattivo con oggetto o causa illecite.

In capo agli enti pubblici già il Regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440 prevedeva la facoltà di ricorrere alla transazione. Trattandosi della gestione di beni pubblici, rendicontata nell'ambito di un bilancio annuale che ha esso stesso il valore di *“bene pubblico”*, ogni decisione deve essere puntualmente motivata nell'atto di autorizzazione a transigere. È necessario spiegare le ragioni di convenienza e la soddisfazione dell'utilità pubblica raggiunta - in coerenza con gli interessi pubblici superiori - attraverso la soluzione adottata, che deve essere congrua rispetto al contesto reale in cui si interviene (cfr. Cons. Stato, sez. VI, 2 agosto 2004 n. 5365 *“è ovvio che l'amministrazione, nell'usare del diritto privato, ad es. nel concludere transazioni, non si trova nella stessa posizione del privato che può disporre liberamente del suo patrimonio ma deve rispettare le regole del diritto pubblico”*).

La Corte dei conti, Sez. del controllo Emilia Romagna, del. n. 75 del 26 aprile 2017 opportunamente precisa che *“occorre la massima prudenza da parte dell'ente, nonché una dettagliata motivazione che dia conto del percorso logico seguito per giungere alla definizione*

*transattiva della controversia, anche sulla base di un giudizio prognostico circa l'esito del contenzioso".*

Da ciò ne deriva che l'intera procedura negoziale transattiva deve essere accompagnata da atti ad evidenza pubblica che rispettino il principio di trasparenza, nel disegno del dettato costituzionale che, all'art. 97, richiede che gli uffici pubblici conformino il loro agire ai principi di "imparzialità e buon andamento".

La decisione di stipulare un accordo transattivo rientra, pertanto fra gli ordinari poteri discrezionali afferenti alla gestione, per i quali è garantita l'insindacabilità delle scelte di merito compiute dai soggetti deputati della pubblica amministrazione, ai sensi dell'art.1 della l. 14 gennaio 1994, n. 20. Nel caso di una possibile soluzione transattiva è il pubblico amministratore ad essere chiamato a valutare la concreta realizzabilità di un interesse diffuso, di norma patrimoniale, a fronte di incertezza e ragionevolezza del sacrificio - anch'esso di norma economico - convenuto. Si deve compiere un'analisi costi - benefici unita ad una valutazione di congruità del risultato economico finale. Trattandosi di una valutazione comunque complessa, che si deve muovere con prudenza sui binari tracciati dai criteri di efficacia, efficienza, economicità e trasparenza dell'azione amministrativa, è bene intervenga una sorta di asseverazione delle scelte assunte da parte degli uffici tecnici, dell'organismo di revisione e, ove possibile, dell'avvocatura. Ciò al fine di evitare, innanzitutto, che si incorra in un errore di irragionevolezza, ma anche a tutela di fronte a rischi di negligenza, imperizia o imprudenza.

Pertanto, è anche il Consiglio di Stato, sezione consultiva per gli atti normativi (parere 30 marzo 2017, in riferimento allo schema di decreto legislativo recante il "Codice dei contratti pubblici di lavori, servizi e forniture"), a premettere che la transazione "*crea uno strumento agile, alternativo e facoltativo*", consentendo "*di transigere le liti senza formalità, salva la necessità del parere legale dell'organo competente*". Ciò in quanto "*se è vero che, in via generale, non è precluso alla pubblica amministrazione stipulare contratti di transazione è anche vero che, proprio perché tali contratti possono avere riflessi sulla finanza pubblica, l'ordinamento pubblicistico ha tradizionalmente circondato la relativa conclusione di particolari cautele*". Un'adeguata ponderazione dei contenuti degli accordi transattivi, con puntuale valutazione degli interessi in gioco, appartiene, pertanto, all'organo amministrativo al vertice della struttura, in coerenza con le responsabilità di cui al d.lgs. 30 marzo 2001, n. 165. Tale responsabilità,

salvo che si tratti di importi irrisori, è bene sia condivisa nel procedimento decisorio con l'organo rappresentativo della volontà dell'intero corpo elettorale.

Di fronte ad una transazione economica, è bene ricordare che – ad un livello superiore – è lo stesso art. 97 della Costituzione a richiedere il rispetto degli equilibri di bilancio unitamente alla sostenibilità del debito pubblico, esigenza su cui il legislatore, negli ultimi anni, ha man mano aumentato l'attenzione, la vigilanza ed il controllo nel rispetto dei superiori interessi economici di diritto pubblico.

Nel caso prospettato a questa Sezione, appaiono originariamente coinvolti crediti erariali che non sono, però, definiti in forma anticipata o contestuale rispetto ad un contenzioso. La disponibilità dei crediti in questione, nei limiti eccezionali previsti dalla legge che, è bene ricordarlo, non riguardano i tributi locali, trova un'apertura nell'istituto della transazione fiscale, regolamentato dagli artt. 180, 182 *bis* e 182 *ter* della legge fallimentare, come di recente modificati dalla legge n. 159 del 2020 di conversione, con modificazioni, del decreto-legge n. 125 del 2020 (cfr. anche Sez. controllo Toscana n.40 del 2021).

Questi ultimi, infatti, hanno perso la loro natura iniziale, risolvendosi in un rapporto avente il carattere più generale delle obbligazioni attive, che trova titolo nella sentenza di condanna (art. 2818 c.c.) verso un debitore risultato insolvente a seguito dell'esperimento infruttuoso di ogni azione di recupero del credito, a causa del riscontro dell'incapienza del debitore condannato. Con l'intervento del terzo accollante, ci si troverebbe di fronte ad un accordo transattivo, seguente a un'esecuzione giudiziale improduttiva che verrebbe risolta con la stipula di una transazione – attraverso la citata sorta di novazione – con soggetti diversi rispetto agli originari convenuti. Come espresso da questa Corte, *“al di là del principio di indisponibilità dei crediti tributari deve ritenersi, in definitiva, che tutte le entrate, anche quelle di natura patrimoniale ed extratributarie ... siano finalizzate al soddisfacimento dei bisogni pubblici e come tali possono diventare oggetto di atti di disposizione da parte delle amministrazioni titolari soltanto in presenza di interesse pubblico, concreto attuale”* (Corte Conti, sez. giur. Centrale d'Appello, 12 marzo 2019, n. 78, cit.).

Peraltro, e pur lambendo soltanto la fattispecie prospettata, il citato parere della Sezione Toscana, n. 40 del 2021, chiarisce che *“una soluzione, proposta dalla dottrina, escluderebbe la falcidia dei tributi al di fuori dell'istituto della transazione fiscale con la conseguenza che se il tributo non rientra tra quelli che possono essere inseriti nella proposta di transazione di cui all'art. 182 *ter*, esso dovrà essere pagato necessariamente per intero. Tale conclusione appare estremamente rigida e*

contraria anche alla ratio degli istituti previsti dalla legge fallimentare. Una simile soluzione renderebbe i tributi locali più garantiti di quelli erariali nonostante i primi siano assistiti da un privilegio di grado inferiore rispetto a quelli erariali: tale opzione interpretativa determinerebbe infatti la possibilità di transare crediti più garantiti imponendo il soddisfacimento per intero dei crediti assistiti da minori garanzie". Ancor di più, la Sezione afferma che "appare più aderente alle finalità perseguite dagli istituti in esame l'interpretazione per la quale, al di fuori della transazione fiscale, i crediti (non solo fiscali) riferiti agli enti locali possano comunque essere oggetto di accordo "transattivo" (con riduzione dell'ammontare del debito, dilazione di pagamento, ecc.), così come previsto per tutti gli altri crediti nell'ambito del concordato preventivo o dell'accordo di ristrutturazione".

La norma, aliunde, prevede espressamente la possibilità della transazione per i tributi dovuti agli enti locali, gestiti dalle agenzie fiscali o dagli enti gestori di forme di previdenza e assistenza obbligatorie; agli atti di questa Sezione, risulta che l'Ente richiedente il parere gestisca la riscossione dei propri crediti tributari a mezzo società concessionaria del servizio nazionale.

Un mancato incasso di un credito accertato, anche in forma di parziale rimessione quando diviene *res dubia* l'intera somma, potrebbe, peraltro, soltanto appesantire una situazione finanziaria sicuramente indebolita da ulteriori e imprevedute spese di giustizia per il riconoscimento del proprio diritto e dal tempo trascorso infruttuosamente.

Per quanto riguarda gli aspetti prettamente contabili, in riferimento al paragrafo 1 dell'allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011, poiché l'amministrazione deve rilevare le obbligazioni, attive e passive, gli incassi ed i pagamenti riguardanti tutte le transazioni, si stabilisce che "Per transazione si intende ogni evento o azione che determina la creazione, trasformazione, scambio, trasferimento o estinzione di valori economici, patrimoniali e finanziari (debiti e crediti) che si origina dall'interazione tra differenti soggetti (pubbliche amministrazioni, società, famiglie, ecc), e avviene per mutuo accordo o per atto unilaterale dell'amministrazione pubblica. Le transazioni possono essere monetarie, nel caso di scambio di mezzi di pagamenti o altre attività o passività finanziarie, o non monetarie (trasferimenti o conferimenti di beni, permuta, ecc)". Successivamente si precisa che "Le regolazioni contabili sono effettuate solo con riferimento a transazioni che riguardano crediti e debiti o che producono effetti di natura economico-patrimoniale."

L'ente, pertanto, secondo lo schema normativo, ricevute le somme stabilite con l'accordo transattivo provvederà al materiale introito di quanto dovuto dal debitore attraverso

l'emissione di reversali contenenti tutti gli elementi informativi previsti dall'ordinamento e, in particolare, i relativi codici identificativi. Nel caso in cui la transazione comporti un minor incasso, la parte residua, per non generare perdite, dovrebbe essere coperta dalla riduzione del relativo fondo crediti dubbia esigibilità, prudenzialmente già costituito.

Nel rispetto degli interessi economici diffusi si vede, certamente, con favore un realizzo finanziario; al riguardo, si ritiene opportuno citare il parere della Sezione del controllo Lombardia, n.140 del 2018, in cui si ricorda che *"non può, tuttavia, non aversi riguardo agli strumenti deflativi del contenzioso tributario o di definizione concordata dei tributi, introdotti dal legislatore al fine di consentire all'amministrazione finanziaria di conciliare le esigenze sottese al principio di indisponibilità dell'obbligazione tributaria con altre esigenze altrettanto rilevanti, quali quelle della certezza dei rapporti giuridici, della sollecitudine nella riscossione delle somme dovute o del buon andamento dell'attività amministrativa"*.

Ciononostante, quando siano rispettate tutte le indicate cautele ed i succitati procedimenti di valutazione e si sia riscontrata la congruità in concreto e la ragionevolezza dell'accordo, si ritiene che l'Ente, nella piena autonomia gestionale e con discrezionalità tecnica, possa decidere se addivenire o meno ad un accordo transattivo con terzi interessati.

Si osserva, infine ed incidentalmente, che l'accordo dovrebbe mirare a recuperare il massimo importo possibile, in quanto *"devono essere improntati a criteri di stretta economicità (art. 1, l. n. 241/1990 e s.i.m.), con l'effetto che si dovrebbe garantire, (...) il massimo valore ottenibile dall'impiego delle risorse a disposizione"* (Corte dei conti, Sezione II centrale di appello, sentenza 78 del 12 marzo 2019), anche attraverso la predisposizioni di piani di rateizzazione, così come previsto - per altre fattispecie - dall'art. 215 del C.g.c.

#### **P.Q.M.**

nelle esposte considerazioni è il parere della Sezione regionale di controllo per la Regione Abruzzo.

#### **DISPONE**

che copia della presente deliberazione, a cura della Segreteria, sia trasmessa al Sindaco del Comune di Casalcontrada (CH), al Presidente del Consiglio comunale, nonché al Presidente del Consiglio delle Autonomie Locali.

Così deliberato a L'Aquila, nella Camera di consiglio del 10 novembre 2021.

L'Estensore

Marco VILLANI

*f.to digitalmente*

Il Presidente

Stefano SIRAGUSA

*f.to digitalmente*

Depositata in segreteria

Il Funzionario preposto al Servizio di supporto

Lorella GIAMMARIA