



REPUBBLICA ITALIANA
LA
CORTE DEI CONTI
IN
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA
LOMBARDIA

composta dai magistrati:

dott. Gianluca Braghò	Presidente f.f.
dott. Andrea Luberti	Referendario
dott. Paolo Bertozzi	Referendario
dott. Cristian Pettinari	Referendario relatore
dott. Giovanni Guida	Referendario

nella camera di consiglio del giorno 1 ottobre 2014

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

Vista la legge 21 marzo 1953, n. 161;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

Vista la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14/2000 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, modificata con le deliberazioni delle Sezioni riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004;

Visto il decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 recante il Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali;

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

Vista la deliberazione n. 1/pareri/2004 del 3 novembre 2004 con la quale la Sezione ha stabilito i criteri sul procedimento e sulla formulazione dei pareri previsti dall'articolo 7, comma 8, della legge n. 131/2003;

Vista la nota del 4 luglio 2014, con la quale il Sindaco del Comune di Martinengo (BG) ha chiesto un parere;

Vista l'ordinanza con la quale il Presidente ha convocato la Sezione per la camera di consiglio odierna per deliberare sulla sopra indicata richiesta;

Udito il relatore, dott. Cristian Pettinari.

OGGETTO DEL PARERE

Il Sindaco del Comune di Martinengo (BG) sottopone alla Sezione una richiesta di parere in merito alle modalità di corretto accertamento di entrate di natura tributaria a seguito di insinuazione e ammissione nel passivo fallimentare di una società.

In particolare, il predetto Comune chiede:

- 1) se gli importi del credito ammessi alla procedura fallimentare siano accertabili ai sensi dell'art. 179 del T.U.E.L. per l'intera entrata ammessa al fallimento, trattandosi di accertamenti tributari divenuti definitivi;
- 2) se sia corretto costituire un fondo di svalutazione crediti pari al 40% dell'importo ammesso in via chirografaria (sanzioni ed interessi), vincolando a tal fine l'avanzo di amministrazione derivante dal fondo di svalutazione.

PREMESSO IN FATTO

L'ente premette in fatto che: *a)* nell'ambito di una procedura fallimentare aveva provveduto a redigere appositi avvisi di accertamento per mancato versamento dei tributi comunali ed aveva notificato i suddetti avvisi al collegio dei curatori; *b)* aveva successivamente presentato apposita domanda di ammissione al fallimento ai sensi dell'art. 93 L.F. (al fine della costituzione nella procedura), vantando quale credito gli importi notificati con i predetti avvisi di accertamento; *c)* il Giudice Delegato ha reso esecutivo lo stato passivo del fallimento della società e ha ammesso nella sua interezza il credito derivante dai predetti accertamenti tributari, in parte in via privilegiata e in parte in via chirografaria (sanzioni ed interessi).

Alla luce di tale situazione di fatto, il Comune istante ha presentato la predetta richiesta di parere.

CONSIDERATO IN DIRITTO

Il primo punto da esaminare concerne la verifica in ordine alla riconducibilità della richiesta proveniente dal Comune di Martinengo all'ambito delle funzioni attribuite alle Sezioni regionali della Corte dei conti dall'art. 7, comma ottavo, della legge 6 giugno 2003, n. 131, norma in forza della quale Regioni, Province e Comuni

possono chiedere a dette Sezioni pareri in materia di contabilità pubblica, nonché ulteriori forme di collaborazione ai fini della regolare gestione finanziaria, dell'efficienza e dell'efficacia dell'azione amministrativa.

In proposito, questa Sezione ha precisato, in più occasioni, che la funzione di cui al comma ottavo dell'art. 7 della legge n. 131 del 2003 si connota come facoltà conferita agli amministratori di Regioni, Comuni e Province di avvalersi di un organo neutrale e professionalmente qualificato per acquisire elementi necessari ad assicurare la legalità della loro attività amministrativa.

I pareri e le altre forme di collaborazione si inseriscono nei procedimenti amministrativi degli enti territoriali consentendo, nelle tematiche in relazione alle quali la collaborazione viene esercitata, scelte adeguate e ponderate nello svolgimento dei poteri che appartengono agli amministratori pubblici, restando peraltro esclusa qualsiasi forma di cogestione o coamministrazione dell'ente con l'organo di controllo esterno (per tutte: parere sez. Lombardia, 11 febbraio 2009, n. 36).

Infatti, deve essere messo in luce che il parere della Sezione attiene a profili di carattere generale anche se, ovviamente, la richiesta proveniente dall'ente pubblico è motivata, generalmente, dalla necessità di assumere specifiche decisioni in relazione ad una particolare situazione. L'esame e l'analisi svolti nel parere sono limitati ad individuare l'interpretazione di disposizioni di legge e di principi generali dell'ordinamento in relazione alla materia prospettata dal richiedente, spettando, ovviamente, a quest'ultimo la decisione in ordine alle modalità applicative di detta interpretazione in relazione alla situazione che ha originato la domanda.

AMMISSIBILITÀ SOGGETTIVA

Con riferimento all'individuazione dell'organo legittimato ad inoltrare le istanze di parere, si osserva che il Sindaco del Comune è organo legittimato a richiedere detto parere in quanto rappresentante legale dell'ente territoriale.

Da questo punto di vista, in attesa che il Consiglio delle Autonomie locali della Lombardia eserciti pienamente le funzioni ad esso deferite dall'art. 7, ottavo comma, della legge n. 131 del 2003, la richiesta di parere deve essere dichiarata ammissibile (v. deliberazione n. 16/2014/PAR di questa Sezione).

AMMISSIBILITÀ OGGETTIVA

Con riferimento alla verifica del profilo oggettivo, occorre rilevare che la disposizione, contenuta nell'ottavo comma dell'art. 7 della legge 131 del 2003, deve essere raccordata con il precedente settimo comma, norma che attribuisce alla Corte dei conti la funzione di verificare: a) il rispetto degli equilibri di bilancio; b) il

perseguimento degli obiettivi posti da leggi statali e regionali di principio e di programma; c) la sana gestione finanziaria degli enti locali.

Lo svolgimento delle funzioni è qualificato dallo stesso legislatore come una forma di controllo collaborativo.

Il raccordo tra le due disposizioni opera nel senso che l'ottavo comma prevede forme di collaborazione ulteriori rispetto a quelle del precedente settimo comma, rese esplicite, in particolare, dall'attribuzione agli enti della facoltà di chiedere pareri in materia di contabilità pubblica.

Appare conseguentemente chiaro che le Sezioni regionali della Corte dei conti non svolgono una funzione consultiva a carattere generale in favore degli enti locali e che, anzi, le attribuzioni consultive si connotano per l'intrinseca connessione con le funzioni sostanziali di controllo collaborativo a dette Sezioni conferite dalla legislazione positiva.

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 (delibera n. 54 del 2010).

Il limite della funzione consultiva, come sopra delineato, esclude qualsiasi possibilità di intervento della Corte dei conti nella concreta attività gestionale ed amministrativa, che ricade nell'esclusiva competenza dell'autorità che la svolge; esclude, altresì, che la funzione consultiva possa interferire in concreto con competenze di altri organi giurisdizionali, ovvero con altre competenze della stessa Corte dei conti.

Dalle sovraespresse considerazioni consegue che la nozione di contabilità pubblica va conformandosi all'evolversi dell'ordinamento, seguendo anche i nuovi principi di organizzazione dell'amministrazione, con effetti differenziati, per quanto riguarda le funzioni della Corte dei conti, secondo l'ambito di attività considerato.

Con specifico riferimento alla richiesta oggetto della presente pronuncia, complessivamente intesa nei suoi profili sostanziali, la Sezione osserva preliminarmente che essa è ammissibile, in quanto afferente alle corrette modalità di accertamento di un'entrata tributaria (istituto quest'ultimo tipico della contabilità pubblica); essa, pertanto, può essere esaminata nel merito.

MERITO

1.- In via preliminare, la Sezione precisa che la funzione consultiva è diretta a fornire un ausilio all'Ente richiedente per le determinazioni che, in materia, lo stesso è tenuto ad assumere nell'esercizio delle proprie funzioni, restando comunque ferma la discrezionalità dell'amministrazione in sede di esercizio delle proprie prerogative gestorie: la decisione in ordine alle concrete e specifiche modalità di accertamento dell'entrata, nei limiti del sistema normativo, attiene infatti al merito dell'azione amministrativa e rientra, pertanto, nella piena ed esclusiva discrezionalità e responsabilità dell'ente, che potrà orientare la propria decisione in base alle conclusioni contenute nel parere della Sezione.

Tale parere, peraltro, è definito nel suo oggetto dalla concreta formulazione dell'istanza presentata; tuttavia la pronuncia di questa Sezione si atterrà ad una disamina delle sole questioni generali ed astratte sottese ai quesiti posti dall'ente locale.

2.- Con il quesito prima riportato l'ente territoriale richiede in primo luogo se gli importi del credito ammessi nella procedura fallimentare siano accertabili ai sensi dell'art. 179 del T.U.E.L. per l'intera l'entrata ammessa al fallimento, trattandosi di accertamenti tributari divenuti definitivi.

Secondo l'art. 179 T.U.E.L., per le entrate di carattere tributario, l'accertamento avviene a seguito dell'emissione di ruoli o a seguito delle altre forme stabilite per legge.

Tale disposizione deve essere teleologicamente interpretata, dato che, per gli enti locali, la riscossione mediante ruolo è meramente eventuale, come si evince dall'art. 17, comma 2, del decreto legislativo n. 46 del 1999, espressivo al riguardo di un principio generale che trova conferme di diritto positivo in una serie di disposizioni ulteriori (v. ad esempio i commi 1 e 2 dell'art. 52 del decreto legislativo n. 446 del 1997). In particolare, nel predetto art. 179 T.U.E.L. il ruolo viene considerato quale atto formato dall'ufficio ai fini della riscossione a mezzo del concessionario, ovvero quale atto prodromico alla riscossione coattiva (v. artt. 10 e 45 del D.P.R. n. 602 del 1973). Se si pone mente al fatto che la pronuncia giurisdizionale dotata di efficacia esecutiva costituisce valido titolo per l'esecuzione forzata, ovvero – al pari di quanto avviene fra ruolo e successiva riscossione – per la realizzazione coattiva della situazione giuridica tutelata dall'ordinamento, diviene evidente che il riferimento normativo alle "altre forme stabilite dalla legge" contempla inevitabilmente, attesa l'analogia funzionale fra i due atti, anche la pronuncia giurisdizionale esecutiva, che peraltro può investire lo stesso ruolo esattoriale (art. 19, comma 1, lett. *d* del decreto legislativo n. 546 del 1992).

Alla luce di ciò, è dunque evidente che la pronuncia giurisdizionale dotata di efficacia esecutiva nelle forme di legge ben può costituire presupposto per l'accertamento di cui all'art. 179 T.U.E.L., presentando altresì un'intrinseca attitudine a definire le condizioni di cui al primo comma della predetta disposizione (ragione del credito, sussistenza di un idoneo titolo giuridico, individuazione del debitore, quantificazione della somma da incassare).

Orbene, nel fallimento, la formazione dello stato passivo, reso esecutivo con decreto del Giudice Delegato ex art. 96 L.F., costituisce accertamento della sussistenza del debito e, per di più, costituisce accertamento avente carattere definitivo circa gli elementi costitutivi della fattispecie debitoria, come s'evince dalla natura impugnatoria, retta dal principio devolutivo, dell'opposizione allo stato passivo medesimo (giurisprudenza costante, v. da ultimo Cassazione 30 marzo 2012, n. 5167; 15 luglio 2011, n. 15702).

Al riguardo, l'accertamento dell'entrata deve comunque attenersi al principio dell'attendibilità (punto n. 75 dei principi elaborati dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali), cioè deve tener conto: a) degli atti che determinano il diritto alla riscossione; b) di idonei ed obiettivi elementi di riferimento; c) delle fondate aspettative di acquisizione ed utilizzo delle risorse.

Di tale principio l'ente locale deve fare applicazione, in concreto, nelle proprie determinazioni.

3.- I criteri da ultimo richiamati permettono altresì di dare soluzione anche al secondo dei quesiti posti, relativo alla "correttezza" della costituzione di un fondo di svalutazione crediti pari al 40% dell'importo ammesso in via chirografaria (sanzioni ed interessi). Tale "correttezza" deve essere infatti valutata alla luce del principio dell'attendibilità dell'entrata accertata, valutazione questa che con evidenza può essere operata – dall'ente locale nella propria autonomia decisionale – solo in concreto, in dipendenza delle specifiche circostanze di fatto ricorrenti nella fattispecie. Al riguardo l'ente territoriale deve peraltro considerare la natura inscindibilmente unitaria, dal punto di vista dell'accertamento, del complessivo credito, a prescindere dai privilegi che possono connotare le diverse voci di cui esso si compone; nella prospettiva dell'acquisizione delle risorse, l'intero credito dovrà dunque essere valutato alla luce delle circostanze emergenti dalla fattispecie concreta, potendo la situazione della società fallita anche indurre, sulla base di un criterio prudenziale, a prevedere la costituzione di un fondo di svalutazione crediti in misura maggiore.

Quanto all'ipotesi di vincolare a tal fine l'avanzo di amministrazione derivante dal fondo di svalutazione, giova ricordare che detto avanzo, a prescindere dalle modalità di formazione, è sottoposto, quanto all'utilizzo, ad una speciale disciplina vincolistica (v. in generale l'art. 187 T.U.E.L.) che deve essere in concreto rispettata, secondo quanto più volte ribadito da questa Corte (v. da ultimo la deliberazione della Sezione regionale di controllo per il Piemonte n. 187/2014/PRSE).

4.- Dei principi espressi il Comune richiedente terrà conto nelle proprie valutazioni al fine di addivenire, nel caso di specie, al migliore esercizio possibile del proprio potere di autodeterminazione.

P.Q.M.

Nelle considerazioni esposte è il parere della Sezione.

L'Estensore
(dott. Cristian Pettinari)

Il Presidente f.f.
(dott. Gianluca Braghò)

Depositata in Segreteria il

23 ottobre 2014

Il Direttore della Segreteria

(dott.ssa Daniela Parisini)