



Corte dei Conti

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati*:

dott. Marco Pieroni	presidente
dott. Tiziano Tessaro	consigliere
dott.ssa Gerarda Maria Pantalone	consigliere
dott. Marco Scognamiglio	referendario (relatore)
dott.ssa Khelena Nikifarava	referendario
dott.ssa Elisa Borelli	referendario
dott.ssa Ilaria Pais Greco	referendario

* riuniti mediante collegamento telematico

Adunanze del 16 novembre e 16 dicembre 2021
Richiesta di parere di Comune di Reggio Emilia

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

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

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

Visti la legge 14 gennaio 1994, n. 20 e il decreto-legge 23 ottobre 1996, n. 543, convertito con modificazioni dalla legge 20 dicembre 1996, n. 639, recanti disposizioni in materia di giurisdizione e di controllo della Corte dei conti;

Visto il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti di cui alla deliberazione delle Sezioni Riunite del 16 giugno 2000, n. 14, e successive modificazioni;

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;

Vista la legge della Regione Emilia-Romagna 9 ottobre 2009, n. 13, istitutiva del Consiglio delle autonomie locali;

Vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 4 giugno 2009 n. 9/SEZAUT/2009/INPR;

Vista la deliberazione della Sezione delle autonomie del 19 febbraio 2014

n. 3/SEZAUT/2014/QMIG;

Viste le deliberazioni delle Sezioni riunite in sede di controllo n. 8 del 26 marzo 2010 e n. 54 del 17 novembre 2010;

Vista la "convenzione sulle attività di collaborazione in merito all'esercizio delle funzioni di controllo e consultiva di cui alla legge n. 131 del 2003" tra la Regione Emilia-Romagna, questa Sezione regionale di controllo ed il Consiglio delle autonomie locali;

Vista la richiesta di parere avanzata dal Sindaco di Comune di Reggio Emilia in data 8 ottobre 2021;

Vista la nota di sintesi istruttoria del gruppo tecnico del Consiglio delle autonomie locali sulla richiesta di parere formulata, inviata a questa Sezione in data 26 ottobre 2021;

Vista le ordinanze presidenziali n. 124 del 15 novembre 2021 con la quale la Sezione è stata convocata per la camera di consiglio del 16 novembre 2021 e n. 138 del 15 dicembre 2021 con la quale la Sezione è stata convocata per la camera di consiglio del 16 dicembre 2021;

udito nella camera di consiglio il relatore, referendario Marco Scognamiglio;

Ritenuto in

Fatto

1. Il Sindaco del Comune di Reggio Emilia ha rivolto a questa Sezione una richiesta di parere ai sensi dell'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003 n. 131, chiedendo "se un Comune sia o meno nella legittima possibilità, previa deliberazione del Consiglio Comunale, di aderire ad un accordo di ristrutturazione del debito, ai sensi dell'articolo 182-bis del regio decreto 16 marzo 1942 n. 267 (legge fallimentare), avente ad oggetto un credito tributario per IMU (che sia gestito direttamente dal Comune e non gestito da Agenzia fiscale sulla base di una convenzione tra l'Ente Locale e la medesima Agenzia fiscale), nel caso in cui sussista interesse pubblico alla adesione a detto accordo di ristrutturazione, sulla base di valutazioni rimesse all'ente medesimo nell'esercizio delle facoltà ad esso normativamente attribuite".

2. Il Consiglio delle autonomie locali (C.A.L.), in applicazione della convenzione in essere con questa Sezione sulle attività di collaborazione in merito all'esercizio delle funzioni di controllo e consultiva, ha istruito la richiesta di parere e fatto pervenire le proprie conclusioni, favorevoli ad una risposta affermativa al quesito così posto, sulla base di tre argomenti:

- la possibilità per i Comuni di ottenere il pagamento parziale di un credito che altrimenti non sarebbe utilmente azionabile mediante gli ordinari percorsi di esecuzione coattiva, individuale o concorsuale;

- la possibilità per i Comuni di ripristinare il gettito tributario su immobili di proprietà interessati da procedure concorsuali o stati di crisi;

- la possibilità per gli imprenditori in crisi di presentare piani di risanamento credibili in linea con la *ratio* normativa degli istituti previsti dalla legge fallimentare.

Considerato in

Diritto

1. In via preliminare rispetto all'esame nel merito della questione, questa Sezione è tenuta a verificarne l'ammissibilità, ovvero la concomitante sussistenza dei presupposti soggettivo ed oggettivo.

In base a consolidata giurisprudenza di questa Corte, ai fini dell'ammissibilità della richiesta devono infatti sussistere contestualmente le seguenti condizioni:

- la richiesta deve essere formulata dall'organo politico di vertice e rappresentante legale degli enti legittimati alla richiesta (ammissibilità in senso soggettivo);

- il quesito deve rientrare esclusivamente nella materia della contabilità pubblica, che può assumere un ambito limitato alla normativa e ai relativi atti applicativi che disciplinano, in generale, l'attività finanziaria che precede o che segue i distinti interventi di settore, ricomprendendo in particolare la disciplina dei bilanci e i relativi equilibri, l'acquisizione delle entrate, l'organizzazione finanziaria-contabile, la disciplina del patrimonio, la gestione delle spese, l'indebitamento, la rendicontazione e i relativi controlli e non può ampliarsi a tal punto da ricomprendere qualsivoglia attività degli enti che abbia, comunque, riflessi di natura finanziaria; il parere di questa Corte può inoltre essere fornito solo rispetto a questioni di carattere generale che si prestino ad essere considerate in astratto, escludendo pertanto ogni valutazione su atti o casi specifici, che determinerebbe un'ingerenza nella concreta attività dell'ente e, in ultima analisi, una compartecipazione all'amministrazione attiva, incompatibile con la posizione di terzietà ed indipendenza riconosciuta alla Corte dei conti dalla Costituzione; la questione sottoposta, infine, non deve interferire con altre funzioni intestate alla stessa Corte dei conti, ad altri organi giurisdizionali o a soggetti pubblici investiti dalla legge di funzioni di controllo o consulenza in

determinate materie (ammissibilità in senso oggettivo).

2. La richiesta di parere all'odierno esame risulta inammissibile sotto il profilo oggettivo, potendo la valutazione qui richiesta a questa Corte interferire con le funzioni svolte da un diverso ordine giurisdizionale, individuabile nella fattispecie nell'autorità giurisdizionale ordinaria.

2.1. Va preliminarmente evidenziato che la richiesta prende esplicitamente le mosse dal precedente rappresentato dalla deliberazione della Sezione regionale di controllo per la Toscana, n. 40/2021/PAR, dove in parte motivazionale si affermano due principi:

- per quanto riguarda i tributi locali, possono entrare nel campo di applicazione dell'art. 182-ter della legge fallimentare quelli attribuiti alla gestione delle agenzie fiscali da una convenzione tra l'ente locale e l'agenzia stessa;

- al di fuori degli spazi di applicabilità dell'art. 182-ter, i crediti degli enti locali possono comunque essere oggetto di accordo nell'ambito del concordato preventivo o dell'accordo di ristrutturazione di cui all'art. 182-bis.

2.1.1. Il Comune richiedente il parere domanda dunque se il secondo dei due principi affermati dalla Sezione toscana può ritenersi applicabile ai crediti del Comune di natura tributaria. In altri termini, ciò che si chiede a questa Sezione regionale di controllo è se, senza ricorrere all'istituto disciplinato dall'art. 182-ter l. fall., si possa includere, nell'accordo di ristrutturazione di cui all'art. 182-bis della medesima legge, un credito di natura tributaria dell'ente locale.

Va quindi innanzitutto esaminata la natura degli istituti qui richiamati.

2.2. L'accordo di ristrutturazione del debito, disciplinato dall'articolo 182-bis della legge fallimentare, è uno strumento che consente agli imprenditori in possesso dei requisiti di fallibilità di concordare con i creditori, purché rappresentanti almeno il 60% del totale, le modalità attraverso le quali riportare l'attività aziendale ad una condizione di normalità.

2.3. L'art. 182-ter della legge fallimentare disciplina una particolare procedura tra fisco e contribuente, collocabile sia nell'ambito del concordato preventivo che degli accordi di ristrutturazione, la quale consente il pagamento in misura ridotta e/o dilazionata del credito tributario.

2.3.1. Per comprendere la natura di tale secondo istituto va rammentato che il trattamento dei crediti fiscali in ambito concorsuale trovava in passato la propria disciplina nella cd. "transazione dei ruoli", prevista dall'art. 3, comma 3, del decreto-legge 8 luglio 2002, n. 138, convertito dalla legge n. 8 agosto 2002, n. 178. Tale disposizione, di natura tributaria, operava con riferimento alla fase della riscossione dei tributi.

2.3.2. L'art. 1, comma 5, legge 14 maggio 2005, n. 80, delegò il Governo «ad adottare [...] uno o più decreti legislativi recanti la riforma organica della disciplina delle procedure concorsuali di cui al regio decreto 16 marzo 1942, n. 267» dovendo in tale ambito prevedersi, in base alla medesima delega: «la riconduzione della disciplina della transazione in sede fiscale per insolvenza o assoggettamento a procedure concorsuali al concordato preventivo come disciplinato in attuazione della presente legge».

2.3.3. Fu così introdotto, ad opera dell'art. 146 del decreto legislativo 9 gennaio 2006, n. 5, attuativo della delega, l'art. 182-ter nel corpo della legge fallimentare. Al contempo, l'art. 151 del medesimo provvedimento abrogò l'art. 3, d.l. n. 138/2002 cit.

L'istituto della cd. "transazione fiscale" è stato dunque introdotto al fine specifico di prevedere le regole applicabili ai crediti tributari nell'ambito della procedura di concordato preventivo, di cui agli artt. 160 e seguenti della legge fallimentare.

2.3.4. L'art. 16, comma 5 del decreto legislativo 12 settembre 2007, n. 169, emanato in virtù della medesima delega contenuta nella l. n. 80/2005 cit., estese l'applicabilità della transazione fiscale anche all'ambito degli accordi di ristrutturazione dei debiti di cui all'art. 182-bis l. fall.

2.3.5. L'originario art. 182-ter l.fall. è stato successivamente modificato più volte (dal decreto legislativo 12 settembre 2007, n. 169, dal decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, e dal decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122) prima di essere sostanzialmente riscritto dall'art.1, comma 81, della legge 11 dicembre 2016, n.232 (legge di bilancio 2017).

Attualmente, la stessa rubrica dell'articolo, «Trattamento dei crediti tributari e contributivi», neppure menziona più il carattere transattivo dello strumento.

2.3.6. L'istituto della cd. "transazione fiscale" ha dunque assunto nel tempo la configurazione di uno schema procedimentale diretto a regolare in modo uniforme la sorte dei crediti tributari nell'ambito delle procedure disciplinate dal titolo III («Del concordato preventivo») della legge fallimentare. Sul punto si possono richiamare le due recenti ordinanze della Cassazione civile a Sezioni unite del 25 marzo 2021, nn. 8504 e 8506, che, in merito al più specifico problema dell'individuazione all'autorità giurisdizionale (civile o tributaria) competente a pronunciarsi sul rifiuto da parte dell'agenzia fiscale di aderire ad un accordo di ristrutturazione (rifiuto che peraltro non risulta più decisivo per l'omologazione

dell'accordo, in virtù della novella introdotta dall'art. 3. co. 1-*bis*, lett. e del decreto-legge 7 ottobre 2020, n. 125, convertito con modificazioni dalla legge 27 novembre 2020, n. 159), chiariscono che "il legislatore della riforma ha incastonato la transazione fiscale con maggior chiarezza nel campo del diritto fallimentare, ancorché ne siano evidenti i riflessi di diritto tributario", con ciò l'istituto differenziandosi radicalmente dal richiamato predecessore rappresentato dalla "transazione dei ruoli".

2.4. Orbene, se appare incontrovertito che tale istituto debba regolamentare in modo uniforme la sorte dei crediti tributari nell'ambito del concordato preventivo, la questione all'odierno esame non riguarda propriamente la transigibilità in quanto tale del credito tributario, bensì la possibilità che, nell'ambito di un accordo di ristrutturazione del debito di cui all'art. 182-*bis*, la regolazione di tali rapporti possa invece avvenire anche al di fuori dello schema procedimentale descritto dall'art. 182-*ter*.

2.5. La questione, posta correttamente in questi termini, involge allora valutazioni di spettanza del giudice fallimentare, alle quali risultano peraltro prodromiche complesse procedure che ineriscono alla composizione della rete dei rapporti creditorî, dove un ruolo centrale è altresì assunto dall'attestazione del professionista di cui all'art. 161 l. fall., terzo capoverso (cfr. circolare dell'Agenzia delle entrate 29 dicembre 2020, n. 34/E).

Quanto alle conclusioni fatte pervenire dal C.A.L., favorevoli ad una risposta affermativa al quesito posto dal Comune, il collegio rileva che esse, pur se in parte condivisibili, attengono a profili di possibile opportunità da un punto di vista economico, peraltro da verificare nel caso concreto.

Pertanto, il parere risulta inammissibile in quanto, risultando la materia di competenza del giudice fallimentare e quindi attratta dalla giurisdizione dell'autorità giurisdizionale ordinaria, a tale plesso giurisdizionale spetta la statuizione sul punto di diritto, in relazione al caso concreto.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo della Corte dei conti per l'Emilia-Romagna dichiara inammissibile la richiesta di parere.

DISPONE

che l'originale resti depositato presso la segreteria di questa Sezione regionale di controllo.

Invita il Comune alla pubblicazione della presenta deliberazione sul sito istituzionale ai sensi dell'articolo 1, comma 9, lett. f) della legge 6 novembre 2012, n. 190, che consente di individuare specifici obblighi di trasparenza ulteriori rispetto a quelli previsti da disposizioni di legge, e nel rispetto del principio generale della trasparenza, intesa come accessibilità totale dei dati e documenti detenuti dalle pubbliche amministrazioni, anche al fine di favorire forme diffuse di controllo sul perseguimento delle funzioni istituzionali e sull'utilizzo delle risorse pubbliche, ai sensi dell'articolo 1, comma 1, del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33.

Così deliberato nelle camere di consiglio, mediante collegamento da remoto, del 16 novembre e 16 dicembre 2021.

Il relatore

Marco Scognamiglio

(firmato digitalmente)

Il presidente

Marco Pieroni

(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria in data 21 dicembre 2021

Il funzionario preposto

Roberto Iovinelli

(firmato digitalmente)