



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

nell'adunanza del 11 marzo 2026

composta dai magistrati:

Francesco UCCELLO	Presidente
Amedeo BIANCHI	Consigliere
Giuseppe LA GALA	Consigliere
Giovanni DALLA PRIA	Primo Referendario
Paola CECCONI	Primo Referendario
Chiara BASSOLINO	Primo Referendario
Emanuele MIO	Primo Referendario – relatore
Massimiliano SUTTO	Primo Referendario
Germano MARCELLI	Referendario

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

VISTO il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con r.d. 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

VISTO il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, approvato dalle Sezioni riunite con deliberazione 16 giugno 2000, n. 14/DEL/2000 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", ed, in particolare, l'art. 7, comma 8;

VISTI gli indirizzi e i criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva, approvati dalla Sezione delle autonomie e dalle Sezioni riunite in sede di controllo;

VISTA la richiesta di parere inoltrata dal Comune di Roncade (TV) per mezzo del Consiglio delle autonomie locali, con nota del 2 febbraio 2026, prot. n. 1954, acquisita al prot. Cdc n 754 di pari data;

VISTA l'ordinanza del Presidente n. 8/2026 di convocazione della Sezione per l'odierna seduta;

UDITO il Magistrato relatore, Primo Referendario Emanuele Mio;

FATTO

Il Comune di Roncade (TV) ha inviato, per il tramite del Consiglio delle autonomie locali del Veneto, un'articolata richiesta di parere ai sensi dell'art. 7, comma 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131, a firma del Sindaco *pro-tempore*, inerente a profili di contabilità pubblica concernenti la gestione contabile e finanziaria, ai sensi del d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, di somme ereditarie amministrate dall'Ente quale esecutore testamentario.

L'Amministrazione comunale premette quanto segue.

- *“un soggetto privato ha disposto, con testamento olografo, la nomina dell'ente locale quale esecutore testamentario, nonché quale beneficiario di una quota dell'asse ereditario;*
- *i beni appartenuti al de cuius consistono in beni immobili, un appartamento e un terreno e in una somma rilevante ora giacente presso un istituto creditizio su conto corrente intestato esclusivamente al de cuius, di cui ha disposto l'assegnazione, oltretutto all'amministrazione comunale, anche a soggetti terzi e ad enti ed associazioni di beneficenza;*
- *il Comune di Roncade, nella persona del Sindaco pro tempore, ha assunto l'incarico di esecutore testamentario innanzi all'autorità giudiziaria competente;*
- *in tale qualità, l'ente è tenuto a porre in essere gli atti necessari all'esecuzione delle disposizioni testamentarie, ivi compreso il pagamento degli eventuali oneri gravanti sull'eredità e la devoluzione delle quote spettanti ai beneficiari;*
- *la fattispecie comporta profili di particolare rilievo sotto il profilo della corretta qualificazione contabile delle somme, delle modalità di gestione finanziaria delle stesse e dell'individuazione dei soggetti competenti all'adozione degli atti di gestione”.*

Sulla base di quanto premesso, l'Amministrazione comunale formula i seguenti quesiti:

A) “Con riferimento alle somme di denaro facenti parte dell'asse ereditario, amministrate dall'Ente in qualità di esecutore testamentario:

1. *se sia ammissibile la loro gestione mediante mantenimento su conto corrente intestato al de cuius o su altro conto dedicato esterno al sistema di tesoreria e alla contabilità dell'ente; ovvero*

2. *se le stesse debbano essere obbligatoriamente introitate nella tesoreria comunale ed iscritte nel bilancio dell'ente, ancorché con specifico vincolo di destinazione, in applicazione dei principi contabili di cui al D.Lgs. n. 118/2011 e relativi allegati*
- B) *Nel caso dell'opzione A-1), si chiede altresì che Codesta Sezione voglia esprimere parere in ordine a quali siano, sotto il profilo dell'ordinamento contabile degli enti locali, gli organi competenti all'adozione delle decisioni e degli atti aventi rilevanza finanziaria connessi alla gestione delle somme gestite dall'Ente in qualità di esecutore testamentario, nonché se tali atti debbano in ogni caso essere formalizzati mediante provvedimenti sottoscritti dal responsabile del settore competente su specifico incarico a cui debba seguire a norma del TUEL il parere contabile del responsabile del servizio finanziario;***
- C) *Nel caso dell'opzione A-2), si chiede altresì che Codesta Sezione voglia esprimere parere in ordine a:***
3. *quale sia la corretta qualificazione contabile delle predette somme gestite a titolo di esecutore testamentario (entrate vincolate, gestione per conto terzi/partite di giro, ovvero altra tipologia prevista dall'ordinamento contabile armonizzato) ai sensi del principio contabile applicato di cui all'Allegato 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011;*
4. *quali siano le modalità di contabilizzazione di tali poste del bilancio, con particolare riferimento alla corretta codifica di bilancio in parte entrata (titolo, tipologia, categoria) sia per la parte gestita come esecutore testamentario, sia per la quota di eredità spettante al Comune;*
5. *quali siano le corrette codifiche dei capitoli di bilancio utilizzate in parte spesa: sia come esecutore testamentario per il trasferimento delle somme a favore agli altri eredi testamentari, sia per la copertura di spese legali e altri oneri (titolo, missione, programma, macroaggregato), sia come erede per il lascito disposto a favore dell'ente;*
6. *quali siano, sotto il profilo dell'ordinamento contabile degli enti locali, gli organi competenti all'adozione delle decisioni e degli atti aventi rilevanza finanziaria connessi alla gestione delle somme gestite dall'Ente in qualità di esecutore testamentario, nonché se tali atti debbano in ogni caso essere formalizzati mediante provvedimenti sottoscritti dal responsabile del settore competente su specifico incarico a cui debba seguire a norma del TUEL il parere contabile del responsabile del servizio finanziario;*
7. *se le somme dell'asse ereditario destinate, per espressa disposizione testamentaria, ad associazioni ed enti benefici debbano essere considerate, anche sotto il profilo contabile, somme di terzi con vincolo di destinazione, non qualificabili come risorse proprie dell'ente né come finanza pubblica disponibile;*
8. *quali siano le corrette modalità di gestione contabile e finanziaria di tali somme destinate ai beneficiari esterni (in termini di iscrizione in bilancio, imputazione, pagamento e rendicontazione), con particolare riferimento all'eventuale applicazione delle regole proprie dei contributi pubblici;*

9. *ed infine, nell'ipotesi in cui il testamento non individui puntualmente i beneficiari ma si limiti a indicarne le categorie, quali siano le corrette modalità procedurali e contabili per la loro individuazione, nel rispetto dei principi di trasparenza, imparzialità e parità di trattamento, nonché quali organi comunali siano competenti all'adozione dei relativi atti di indirizzo e di gestione".*

DIRITTO

1. Preliminarmente all'esame nel merito della questione sottoposta al vaglio di questa Sezione, la Corte è tenuta a verificarne l'ammissibilità, ovvero, la sussistenza, nel caso di specie, del presupposto soggettivo (ossia della legittimazione del richiedente) e di quello oggettivo (attinenza della materia oggetto del quesito alla contabilità pubblica, carattere generale ed astratto della questione sottoposta, non interferenza dell'attività consultiva con altre funzioni della Corte dei conti o di altre giurisdizioni).

In relazione ai predetti presupposti, deve richiamarsi, in primo luogo, l'art. 7, comma 8, della legge n. 131 del 5 giugno 2003, secondo il quale i soggetti giuridici legittimati alla richiesta di parere sono le Regioni, i Comuni, le Province e le Città Metropolitane.

La Corte dei conti ha stabilito, inoltre, che, ai fini dell'ammissibilità della richiesta formulata, devono sussistere contestualmente le seguenti condizioni:

- la richiesta deve essere formulata dall'organo politico di vertice e rappresentante legale degli enti legittimati alla richiesta;
- 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"* (Sezione delle autonomie, deliberazione n. 5/AUT/2006);
- il quesito deve avere rilevanza generale e astratta, non deve implicare valutazioni di comportamenti amministrativi o di fatti già compiuti né di provvedimenti formalmente adottati ma non ancora eseguiti, non deve creare commistioni con le altre funzioni intestate alla Corte, né contenere collegamenti con le funzioni giurisdizionali e requirenti della Corte dei conti o con eventuali giudizi pendenti innanzi alla magistratura penale, civile o amministrativa. Costituisce *ius receptum* il principio secondo il quale la richiesta di parere, pur essendo di norma originata da un'esigenza gestionale dell'Amministrazione, debba essere finalizzata ad ottenere indicazioni sulla

corretta interpretazione di principi, norme ed istituti riguardanti la contabilità pubblica.

È esclusivo onere dell'amministrazione, infatti, applicare le norme al caso di specie, non potendo, al contrario, la richiesta di parere essere diretta ad ottenere indicazioni concrete per una specifica e puntuale attività gestionale e, dunque, ogni valutazione in merito alla legittimità e all'opportunità dell'attività amministrativa resta in capo all'ente.

In altri termini, ai fini dell'ammissibilità oggettiva dell'esercizio della funzione consultiva, il parere non deve indicare soluzioni alle scelte operative discrezionali dell'ente, ovvero determinare una sorta di inammissibile sindacato in merito ad un'attività amministrativa *in fieri*, ma deve individuare o chiarire regole di contabilità pubblica (cfr., *ex multis*, Sezione Lombardia n. 78/2015, Sezione Trentino-Alto Adige/Südtirol - Trento, n. 3/2015).

Alla luce di quanto sopra premesso, dovranno ritenersi inammissibili le richieste di parere concernenti valutazioni su casi o atti gestionali specifici, tali da determinare un'ingerenza della Corte dei conti nella concreta attività dell'ente e, in ultima analisi, configurare una compartecipazione all'amministrazione attiva, incompatibile con la posizione di terzietà e di indipendenza della Corte nell'espletamento delle sue funzioni magistratuali, anche di controllo.

Del pari, non potranno ritenersi ammissibili richieste di parere per la cui soluzione *"non si rinviengono quei caratteri - se non di esclusività - di specializzazione funzionale che caratterizzano la Corte in questa sede, e che giustificano la peculiare attribuzione da parte del legislatore"* (cfr. Sezione delle autonomie, deliberazione n. 3/2014), né istanze che, per come formulate, si sostanzino in una richiesta di consulenza di portata generale in merito a tutti gli ambiti dell'azione amministrativa.

L'ausilio consultivo, inoltre, deve essere preventivo rispetto all'esecuzione da parte dell'ente di atti e/o attività connessi alla/e questione/i oggetto di richiesta di parere. Non è, quindi, ammissibile l'esercizio *ex post* della funzione consultiva.

2. Nel caso di specie, la richiesta di parere all'esame, trasmessa per il tramite del Consiglio delle autonomie locali, deve ritenersi ammissibile sotto il profilo soggettivo, in quanto sottoscritta dal Sindaco *pro-tempore* del Comune di Roncade.

In considerazione di quanto sin qui evidenziato, il Collegio reputa la richiesta di parere formulata dal Comune di Roncade ammissibile anche dal punto di vista oggettivo, esclusivamente entro i limiti concernenti la corretta interpretazione ed applicazione di disposizioni di legge e di principi contabili che afferiscono alla gestione contabile e finanziaria, ai sensi del d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, di somme ereditarie amministrate dall'Ente quale esecutore testamentario, ferma

restando l'autonomia decisionale dell'Ente nell'assunzione delle determinazioni di competenza rispetto al caso concreto descritto nell'istanza.

3. Quanto al merito, va, in via preliminare, esaminata la questione giuridica relativa alla facoltà di un ente pubblico, nella specie un'amministrazione comunale, di assumere l'incarico di esecutore testamentario.

Il codice civile (artt. 700–702) non esclude le persone giuridiche dalla nomina a esecutori testamentari, richiedendo solo che l'esecutore testamentario abbia la piena capacità di obbligarsi. Recente giurisprudenza di legittimità (Cass. civ., n. 16429/2025) ha anche chiarito che: *“L'art. 703 cod. civ. attribuisce all'esecutore testamentario l'obbligo di «curare che siano esattamente eseguite le disposizioni di ultima volontà del defunto». Egli, dunque, agisce come vero e proprio garante della volontà del defunto, ma può, ai sensi dell'art. 701 cod. civ., essere anche erede o legatario, ben potendo il testatore attribuire al medesimo il suo patrimonio o una quota di esso, oppure un bene determinato, ciò non ostando all'incarico di dare attuazione alla volontà espressa dal de cuius”*. Poiché l'art. 3, comma 2, del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (Tuel) prevede che *“Il comune è l'ente locale che rappresenta la propria comunità, ne cura gli interessi e ne promuove lo sviluppo”*, spetta all'Ente la valutazione relativa all'accettazione della designazione ad esecutore testamentario, che, quindi, deve risultare da motivato provvedimento amministrativo prodromico all'accettazione stessa. In detto provvedimento dovrà, altresì, essere indicata la persona fisica rappresentante dell'Ente ad accettare la designazione e le modalità di gestione dell'incarico.

È necessario, altresì, precisare che l'accettazione dell'eredità da parte del Comune comporta una distinta valutazione, seppur collegata, rispetto all'accettazione della nomina a esecutore testamentario e che la formale registrazione e pubblicazione del testamento non determina accettazione automatica dell'eredità. Pertanto, il Comune è tenuto ad esprimere la volontà di accettare o meno l'eredità, tenendo conto che l'art. 473 c.c. prevede l'obbligo in capo alle persone giuridiche, alle associazioni e alle fondazioni di accettare l'eredità col beneficio di inventario.

Nella richiesta di parere, l'Amministrazione istante nulla dice circa la sussistenza di un provvedimento formale di accettazione dell'eredità con beneficio di inventario.

3.1 Va, quindi, affrontato il quesito sub A), con cui l'Amministrazione chiede di conoscere se le somme di denaro facenti parte dell'asse ereditario, amministrate dall'Ente in qualità di esecutore testamentario, debbano essere introitate nel bilancio comunale e gestite tramite la tesoreria, oppure mantenute in una gestione separata e dedicata.

Per dare risposta a tale quesito è necessario premettere la disciplina civilistica dell'istituto dell'esecutore testamentario.

L'esecutore testamentario, secondo gli artt. 703-709 c.c., è titolare di un ufficio privatistico avente natura fiduciaria, finalizzato alla conservazione, amministrazione e distribuzione dei beni ereditari conformemente alla volontà del testatore. La giurisprudenza - pur negando all'esecutore testamentario la qualifica di rappresentante degli eredi del *de cuius* (Cass. n. 4663/1982) - segue pluralità di tesi: la tesi che configura l'esecutore quale amministratore pubblico di interessi privati (Cass. n. 552/1940); la tesi che qualifica l'esecutore testamentario come mandatario (Trib. Foggia 21.4.1964), o, ancora, la tesi che inquadra l'esecutore nel c.d. ufficio di diritto privato (Cass. n. 719/1965; App. Napoli 19.6.1953; Trib. Roma 1.4.1992; Trib. Roma 10.5.1955), con alcuni accenti pubblicistici (Cass. n. 24147/2015).

Al fine di adempiere l'incarico spetta all'esecutore l'amministrazione della massa ereditaria e il possesso dei relativi beni, ma il testatore può escludere sia l'una che l'altra. Riguardo al possesso, la dottrina pacificamente ritiene che si tratti, in realtà, di detenzione. Essa, peraltro, non passa *ipso iure* all'esecutore, il quale deve chiedere la consegna dei beni a chi li detiene. Inoltre, essendo il possesso e l'amministrazione dei beni previsti allo scopo di realizzare la volontà del defunto, l'esecutore deve consegnare all'erede, che ne faccia richiesta, i beni la cui detenzione non è oggettivamente necessaria per l'attuazione della suddetta volontà. Deve, altresì, consegnare i beni che sarebbero funzionali all'adempimento di obbligazioni disposte dal testatore quando l'erede è obbligato e le abbia già soddisfatte o abbia offerto idonee garanzie alla loro soddisfazione. La detenzione dell'esecutore non può, comunque, eccedere la durata di un anno dall'accettazione, salvo proroga per il periodo massimo di un ulteriore anno da parte dell'Autorità giudiziaria (art. 703, comma 3, c.c.).

Ai sensi dell'art. 709 c.c., l'esecutore testamentario deve rendere il conto della sua gestione al termine della stessa (anche se è spirato l'anno dalla morte del testatore e la gestione si prolunga oltre l'anno). Egli è tenuto, in caso di colpa, al risarcimento dei danni verso gli eredi e verso i legatari.

Sul piano contabile, gli enti locali sono soggetti ai principi sanciti dal d.lgs. n. 118/2011 e dai relativi allegati; in particolare, viene in rilievo il principio di universalità, il quale prevede che: *“Il sistema di bilancio ricomprende tutte le finalità e gli obiettivi di gestione, nonché i relativi valori finanziari, economici e patrimoniali riconducibili alla singola amministrazione pubblica, al fine di fornire una rappresentazione veritiera e corretta della complessa attività amministrativa svolta nell'esercizio e degli andamenti dell'amministrazione, anche nell'ottica degli equilibri economico – finanziari del sistema di bilancio.*

Sono incompatibili con il principio dell'universalità le gestioni fuori bilancio, consistenti in gestioni poste in essere dalla singola amministrazione o da sue articolazioni organizzative – che non abbiano autonomia gestionale – che non transitano nel bilancio. Le contabilità separate, ove ammesse dalla normativa, devono essere ricondotte al sistema di bilancio dell'amministrazione entro i termini dell'esercizio”.

Di rilievo è anche il punto 7 del principio contabile applicato 4/2, che prevede che: *“I servizi per conto di terzi e le partite di giro comprendono le transazioni poste in essere per conto di altri soggetti in assenza di qualsiasi discrezionalità ed autonomia decisionale da parte dell'ente, quali quelle effettuate come sostituto di imposta. Non comportando discrezionalità ed autonomia decisionale, le operazioni per conto di terzi non hanno natura autorizzatoria. (omissis). Ai fini dell'individuazione delle «operazioni per conto di terzi», l'autonomia decisionale sussiste quando l'ente concorre alla definizione di almeno uno dei seguenti elementi della transazione: ammontare, tempi e destinatari della spesa”.*

Sulla base dei principi contabili sopra esposti, il Collegio ritiene che le somme di denaro facenti parte dell'asse ereditario, amministrate dall'Ente nella persona del Sindaco *pro-tempore*, in qualità di esecutore testamentario, in forza della particolare disciplina civilistica che prevede che, al fine di adempiere l'incarico, spetta all'esecutore l'amministrazione della massa ereditaria e il mero possesso (*rectius* detenzione) dei relativi beni che, in assenza di accettazione dell'eredità da parte del Comune, non possono essere introitati nella tesoreria comunale ed iscritti nel bilancio dell'Ente neppure come partite di giro.

La corretta gestione impone l'utilizzo di un conto dedicato esterno alla tesoreria comunale ed un sistema di contabilità separata, funzionale alla redazione del rendiconto agli eredi ai sensi dell'art. 709 c.c.

3.2 Quanto al quesito sub B), si è già rappresentato nel paragrafo precedente che l'Ente è tenuto ad adottare un motivato provvedimento amministrativo volto ad esprimere la propria valutazione in ordine all'accettazione della designazione ad esecutore testamentario. Tale provvedimento, prodromico all'accettazione formale dell'incarico, deve essere corredato dei pareri prescritti dall'art. 49 del Tuel, deve altresì indicare la persona fisica incaricata di rappresentare l'Ente nell'accettazione della designazione, nonché le modalità di gestione dell'incarico medesimo, fondate sull'adozione di una contabilità separata. Nel caso in cui il suddetto provvedimento non sia stato previamente adottato, l'Ente è tenuto a provvedere mediante l'adozione di un apposito atto di ratifica.

Con riferimento, infine, all'individuazione dell'organo comunale competente all'adozione del provvedimento, la Sezione osserva che trattasi di profili di natura amministrativa e gestionale rientranti nella esclusiva competenza dell'Amministrazione istante, anche secondo quanto previsto dal relativo statuto.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo della Corte dei conti per il Veneto rende il parere nei termini sopra espressi.

Copia della presente delibera sarà trasmessa, a cura del Direttore della Segreteria, al Sindaco del Comune di Roncade (TV) e al Consiglio delle autonomie locali.

Così deliberato nella Camera di consiglio del 11 marzo 2026.

Il Relatore

Emanuele MIO

f.to digitalmente

Il Presidente

Francesco UCCELLO

f.to digitalmente

Depositata in Segreteria il 17 marzo 2026.

Il Direttore di Segreteria f.f.

Luca CASTELLARO

f.to digitalmente