



Repubblica italiana Corte dei conti

La Sezione del controllo per la Regione Sardegna

composta dai magistrati:

Dott. Antonio Contu	Presidente (relatore)
Dott.ssa Cristina Ragucci	Primo Referendario
Dott.ssa Elisa Carnieletto	Primo Referendario
Dott. Tiziana Sorbello	Referendario
Dott. Raffaele Giannotti	Referendario
Dott. Davide Nalin	Referendario

nella Camera di consiglio del 14 maggio 2026;

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

Visto lo Statuto speciale della Regione Autonoma della Sardegna approvato con la legge costituzionale 26 febbraio 1948, n. 3;

Visto il decreto del Presidente della Repubblica 16 gennaio 1978, n. 21, come modificato dal decreto legislativo 9 marzo 1998, n. 74, recante norme di attuazione dello Statuto speciale per la Sardegna;

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

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20 recante “Disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti”;

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 e, 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 nell’adunanza del 27 aprile 2004, come modificati e integrati dalla deliberazione n. 5 del 10 marzo 2006 e dalla deliberazione n. 54 del 17 novembre 2010 resa dalle Sezioni riunite in sede di controllo;

Vista la richiesta di parere formulata dal Sindaco del Comune di Fonni (NU) trasmessa a questa Sezione dal Consiglio delle Autonomie locali della Sardegna con nota del 17 aprile 2026, assunta al protocollo della Corte dei conti con il n.2058 in data 20 aprile 2026;

Visto il decreto n. 13/2026, con cui il Presidente della Sezione ha assegnato la relativa istruttoria a se stesso;

Vista l’ordinanza n. 10/2026 del 21 aprile 2026, con cui il Presidente della Sezione del controllo per la Regione autonoma della Sardegna ha convocato la Sezione medesima per la Camera di consiglio del 23 aprile 2026 per deliberare in ordine alla richiesta di parere;

Udito il relatore Presidente Antonio Contu;

PREMESSO IN FATTO

Il Sindaco del Comune di Fonni, con la nota più sopra citata, ha chiesto a questa Sezione di esprimere un parere, ai sensi dell'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003, sul seguente quesito: *“se, in via generale, un ente locale debba, ai sensi dell'art. 23 del D.lgs. n. 472/1997 e dei principi di contabilità pubblica, procedere alla compensazione tra crediti vantati nei confronti dei cittadini per tributi locali definitivamente accertati, esigibili e notificati e somme da erogare ai medesimi a qualsiasi titolo, anche qualora tali somme derivino da trasferimenti regionali vincolati a specifica destinazione, ovvero se il vincolo di destinazione delle risorse la natura delle stesse ostino all'operatività della compensazione”*.

L'ente locale ha premesso che gestisce quale ente attuatore, l'erogazione di somme a favore dei cittadini residenti a titolo di benefici economici (tra cui borse di studio e rimborsi per libri di testo) finanziati con risorse trasferite dalla Regione e caratterizzate da specifico vincolo di destinazione. Ha altresì precisato che alcuni destinatari delle predette erogazioni risultano morosi nei confronti dei comuni per tributi locali regolarmente accertati, divenuti esigibili e notificati, citando altresì l'art 23 del d.lgs. n. 472/1997, che, ad avviso dell'Amministrazione istante, disciplinerebbe, in via generale, l'istituto della compensazione tra debiti e crediti vantati dal contribuente nei confronti dell'amministrazione finanziaria. Ha altresì precisato che sussisterebbe in capo all'ente l'esigenza di assicurare una gestione improntata ai principi di una sana gestione finanziaria, equilibrio di bilancio e corretta amministrazione delle entrate proprie, osservando altresì che le

somme da erogare ai beneficiari derivano da fondi regionali vincolati e destinati a finalità specifiche (diritto allo studio).

Ha infine considerato che si porrebbe un dubbio interpretativo circa la possibilità per l'ente locale di procedere alla compensazione tra le somme da erogare ai cittadini a qualsiasi titolo e i debiti tributari comunali dagli stessi dovuti.

Formulando dunque il prefato parere, ha domandato se l'operazione di compensazione in parola sia compatibile, con i principi della contabilità pubblica, con l'art. 23 del d.lgs.472/1997, nonché col fatto che le risorse sono state trasferite dalla Regione e con la distinzione tra entrate proprie dell'ente e trasferimenti vincolati.

1. Ammissibilità soggettiva.

Trattasi di istanza che non presenta profili di inammissibilità soggettiva, in quanto avanzata nel rispetto delle ordinarie forme rituali, cioè per il tramite del CAL Sardegna, e sottoscritta dal Sindaco del Comune interessato, nella qualità di rappresentante legale generale dell'ente stesso ai sensi dell'art. 50 del d.lgs. 267/2000.

2. Ammissibilità oggettiva.

Ai fini dell'ammissibilità sotto il profilo oggettivo, occorre procedere alla verifica della riconducibilità del quesito nel perimetro della "materia di contabilità pubblica", così come delineato dalla giurisprudenza contabile ai fini dell'esercizio della funzione consultiva intestata alla Corte dei conti

dall'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003. La disamina di tale requisito deve essere compiuta facendo applicazione dei criteri di massima definiti sia dalla Sezione delle Autonomie (n.5/SEZAUT/2006; n. 3/SEZAUT/2014/QMIG) sia dalle Sezioni riunite in sede di controllo (in particolare, la deliberazione n. 54/CONTR/2010, emanata ai sensi dell'art. 17, comma 31, del d.l. 1 luglio 2019, n. 78, convertito dalla legge 3 agosto 2009, n. 102) che hanno accolto una nozione di contabilità pubblica coincidente *“con il sistema di norme e principi che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli enti locali”* e che attiene alla disciplina dei bilanci, all'acquisizione delle entrate, all'organizzazione finanziaria-contabile, alla gestione della spesa, all'indebitamento e alla rendicontazione: in via più generale, a tutti quei profili idonei ad avere impatto sulla sana gestione finanziaria degli enti e sui pertinenti equilibri di bilancio; ricomprendendovi, altresì, questioni non direttamente riferibili alla contabilità pubblica in senso stretto, ma che investono l'interpretazione di limiti e divieti *“strumentali al raggiungimento degli specifici obiettivi di contenimento della spesa”* e che conseguentemente pongono problematiche ermeneutiche di coordinamento della finanza pubblica (cfr. Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 17/SEZAUT/2020/QMIG).

È stato inoltre precisato che la richiesta di parere deve essere formulata in termini generali ed astratti e non in riferimento alla soluzione di un caso specifico: tanto sia per evitare che l'ausilio di questa Corte possa risolversi

in una forma di co-gestione con la Pubblica amministrazione, sia per evitare eventuali pronunce confliggenti con quelle di altre giurisdizioni.

Sul punto si richiamano la deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 17/2020/QMIG e la deliberazione dello stesso organo nomofilattico n. 5/SEZAUT/2022/QMIG del 7 marzo 2022, la quale ha precisato che *“il parere non può essere reso nel momento in cui il caso all’esame si sostanzia in una richiesta specifica e concreta che determinerebbe un’ingerenza della Corte in un’attività di amministrazione attiva dell’ente locale”*.

Ne consegue che la richiesta di parere in questione deve ritenersi ammissibile, in quanto involve una questione attinente alla corretta acquisizione delle entrate tributarie. La stessa richiesta va comunque depurata dalla rappresentazione della situazione di fatto che ne ha costituito il presupposto.

3. Merito.

3.1. Per rispondere al quesito posto dal sindaco del comune di Fonni, va premesso che l’istituto della compensazione tra crediti e debiti, sia nella sua versione legale che in quella volontaria e giudiziale (art. 1243 c.c.) prevede che, quando due soggetti sono obbligati reciprocamente, i due debiti si estinguono per le quantità corrispondenti. Come è noto, trattasi di una modalità soddisfattoria di estinzione delle reciproche obbligazioni che risponde ad un’esigenza di economicità degli atti giuridici ed anche all’interesse pubblico sotteso alla deflazione del contenzioso.

Ora, per quanto la compensazione legale sia da tempo riconosciuta possibile in riferimento all'azione amministrativa, essa viene generalmente esclusa in materia tributaria (Corte dei conti, Sez. Emilia-Romagna, del. n. 60/2017) poiché si afferma che la stessa non può essere dedotta in forza del principio di indisponibilità dell'obbligazione tributaria, (già risalente al r. d 23 maggio 1924, n. 827) e che trova oggi fondamento nella riserva di legge costituzionale (art. 23 Cost.) la quale si sostanzia nell'impossibilità, per l'Amministrazione finanziaria, di stipulare con il singolo contribuente pattuizioni che siano dirette ad incidere sull'attività di riscossione dei tributi.

Ed invero la giurisprudenza della Cassazione (sentenze nn. 15123/2006, 15708/2007 e 12262/2007) ha affermato che in materia tributaria la compensazione è ammessa, in deroga alle comuni disposizioni civilistiche, soltanto nei casi espressamente previsti, trattandosi di attività vincolata e non protendo derogarsi al principio secondo cui ogni operazione di versamento, di riscossione e di rimborso è regolata da specifiche disposizioni di legge (si veda, ad esempio, l'ipotesi prevista dall'art.31 comma 1 bis del d.l. 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, nella L. 30 luglio 2010, n. 122, recante “compensazione di crediti con somme dovute a seguito di iscrizione a ruolo” secondo il quale *a partire dal 1° gennaio 2011, i crediti non prescritti, certi liquidi ed esigibili, maturati nei confronti delle regioni, degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale per somministrazioni, forniture ed appalti, possono essere compensati con le somme dovute a seguito di iscrizione a ruolo*”; nonché l'ipotesi di cui all'art. 17, comma 1 del d. lgs 9

luglio 1997, 241 che prevede la compensazione di specifici crediti erariali per lo stesso periodo di imposta (in senso contrario Sez. Lombardia, deliberazione n. 251/2017).

3.2 Dette considerazioni non appaiono confutate dalla disposizione dell'art. 52 del d.lgs. 15 dicembre 1997 n. 446 secondo cui *“le province e i comuni possono disciplinare con regolamento le proprie entrate, anche tributarie, salvo che per quanto attiene alla individuazione e definizione delle fattispecie imponibili, dei soggetti passivi e della aliquota massima dei singoli tributi.”* Tale norma, infatti, si riferisce unicamente alle modalità di esazione dei tributi locali e non involve affatto la possibilità della compensazione, riguardando unicamente le modalità di attuazione dell'obbligazione tributaria.

La contraria tesi, oltretutto, potrebbe essere foriera di effetti pregiudizievoli sul principio di integrità del bilancio (art. 162, c. 4 TUEL), considerato che i debiti tributari pregressi sono iscritti tra i residui attivi dell'ente e, ammettendone la compensazione, nella rappresentazione dei documenti contabili non potrebbe essere evidenziata correttamente la parte relativa alla riscossione delle entrate. Ed infatti la giurisprudenza di questa Corte ha affermato che, in sede di rendicontazione, tutte le componenti negative devono essere contabilizzate anche se non sono definitivamente realizzate, mentre la compensazione legale è stata affermata unicamente tra rapporti di debito-credito con una società partecipata, quando via sia corrispondenza tra quanto contabilizzato dall'ente e quanto contabilizzato dalla società per le poste da portare in compensazione, stante lo stretto rapporto esistente tra il

bilancio dell'ente territoriale e quello della partecipata, che si evidenzia anche nel rapporto di asseverazione art. 11, c. 6 del d. lgs. N. 118/2011 (Corte dei conti, Sez. Veneto, n. 244/2017).

Inoltre, l'art. 23 del d. lgs. n. 472 del 1997 (abrogato dal D.lgs. 5 novembre 2024, n. 173, come modificato dal D.L. 31 dicembre 2025, n. 200, convertito dalla L. 27 febbraio 2026, n. 26 e che qui si esamina per seguire l'iter logico prospettato dall'Amministrazione istante) - prevedeva che *“nei casi in cui l'autore della violazione o i soggetti obbligati in solido vantano un credito nei confronti dell'amministrazione finanziaria, il pagamento può essere sospeso se è stato notificato atto di contestazione o di irrogazione della sanzione o provvedimento con il quale vengono accertati maggiori tributi, ancorché non definitivi. In presenza di provvedimento definitivo, l'ufficio competente per il rimborso pronuncia la compensazione del debito”*.

Tale disposizione - lungi da regolare, in via generale, i casi di compensazione - come voluto dall'amministrazione istante - conferma quanto più innanzi sostenuto, ovverosia che la più volte mentovata compensazione dei crediti tributari è possibile solo in via del tutto eccezionale, in presenza di una specifica norma di legge che la preveda. Né, peraltro, data la sua natura di norma eccezionale, la stessa disposizione poteva trovare applicazione oltre il caso espressamente regolato, fino a ricondurre nel suo alveo l'ipotesi prospettata dall'Amministrazione istante.

Così, come, deve ritenersi per l'ipotesi affine della *datio in solutum*, in luogo dell'adempimento all'obbligazione tributaria, poiché deve affermarsi che la stessa è possibile solo se prevista da specifiche disposizioni di legge (art. 28 bis del D.P.R. 29 settembre 602, in materia di imposta sui redditi e art. 39 del d. lgs 31 ottobre 1990 n. 346, in materia di imposta sulle successioni e donazioni) come emerge dai precedenti in materia (SRC Molise n. 15/2020; SRC Emilia Romagna, n. 60/2017; SRC. Lazio, n. 162/2015, Sez. controllo Piemonte, n.35/2020/SRCPIE/PAR). Né peraltro è conferente il richiamo al contributo di costruzione previsto dall'art. 16 comma 2 del dpr n.380/2001.

Tale norma, infatti, prevede una sorta di *datio in solutum*, poiché afferma che, *“a totale scomputo della quota dovuta il titolare del permesso può obbligarsi a realizzare direttamente le opere di urbanizzazione...con conseguente acquisizione delle opere realizzate al patrimonio indisponibile del comune”*. Ed invero tale contributo, secondo la giurisprudenza di legittimità, non ha natura tributaria e, dunque, sfugge dall'ambito della problematica in questione. (Cons. Stato, IV 5 maggio 2017, n. 2055).

3.3 Né, per converso, potrebbe trovare applicazione, secondo la prevalente giurisprudenza, l'art. 8, comma 1 della L. 212/2000 (Statuto del contribuente) che prevede l'applicazione generalizzata dell'istituto della compensazione dei tributi erariali, perché - in disparte l'opinabile assunto che tale norma non configurerebbe una norma di azione per l'Amministrazione ma unicamente una garanzia per il contribuente (giacché non sarebbe comprensibile in che modo detta garanzia potrebbe concretizzarsi) - in assenza dei regolamenti

attuativi, essa non troverebbe applicazione, mentre sarebbe applicabile la previgente normativa (Cass. ord. n. 6207/2023; Corte conti Sez. controllo Molise, n. 15/2020; Sez. Piemonte n. 35/2020/PAR).

3.4 La soluzione negativa al quesito posto dall'Amministrazione rende infine ultronea la disamina della circostanza che le somme destinate dal comune ai privati siano vincolate; tuttavia, va detto incidentalmente, queste ultime non verrebbero sottratte alla loro destinazione, ma sarebbero comunque devolute ai legittimi creditori, laddove il meccanismo della compensazione fosse effettivamente praticabile.

Così come pure deve ritenersi assorbita dal presente responso la questione se possa impingere nell'alveo dell'illegittimità la dedotta questione in ordine alla circostanza che le risorse destinate al privato debitore siano etero finanziate dalla Regione.

In definitiva, rispondendo al quesito posto, non appare legittimo il ricorso alla compensazione del credito tributario vantato dal comune istante.

P.Q.M.

La Sezione rende il parere richiesto nei termini più sopra esposti.

DISPONE

che copia della presente deliberazione sia trasmessa al Sindaco del Comune di Fonni ed al Presidente del Consiglio delle Autonomie locali.

Così deliberato in Cagliari nella Camera di consiglio del 23 aprile 2026.

IL PRESIDENTE RELATORE

Antonio Contu

Depositata in Segreteria in data 23 aprile 2026.

Il Funzionario preposto