



SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati:

dott. Marcovalerio Pozzato	Presidente
dott. Alberto Rigoni	Consigliere
dott.ssa Ilaria Pais Greco	Primo referendario
dott. Antonino Carlo	Referendario (relatore)
dott. Massimo Galiero	Referendario
dott. Massimiliano Maitino	Referendario

Adunanza del 11 dicembre 2024
Richiesta di parere
dell'Unione Comuni Modenesi Area Nord

VISTO l'art. 100, c. 2, Cost.;

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

VISTO il T.U. delle Leggi sulla Corte dei conti, approvato con R.D. 12 luglio 1934, n. 1214;

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

VISTA la del. n. 14 del 16 giugno 2000 delle Sezioni riunite della Corte dei conti, che ha approvato il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti e successive modificazioni ed integrazioni;

VISTA la L. 5 giugno 2003, n. 131, recante disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla L. costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3;
VISTO l'art. 17, c. 31, del D.L. 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla L. 3 agosto 2009, n. 102;

VISTO l'art. 6, c. 4, del D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla L. 7 dicembre 2012, n. 213;

VISTA la L.R. Emilia-Romagna 9 ottobre 2009, n. 13, istitutiva del Consiglio delle Autonomie locali;

VISTE la del. n. 9/SEZAUT/2009/INPR, la del. n. 3/SEZAUT/2014/QMIG e

la del. n. 5/SEZAUT/2022/QMIG della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti;

VISTE le del. n. 8 del 26 marzo 2010 e n. 54 del 17 novembre 2010 delle Sezioni Riunite in sede di controllo della Corte dei conti;

VISTA la richiesta di parere avanzata dal Presidente dell'Unione Comuni Modenesi Area Nord, in data 7 novembre 2024;

VISTO il decreto presidenziale n. 57/2024 del 7 novembre 2024, con il quale la questione è stata deferita all'esame collegiale di questa Sezione regionale di controllo per il giorno 11 dicembre 2024;

VISTA l'ordinanza presidenziale con la quale la Sezione è stata convocata l'odierna Camera di consiglio;

UDITO nella Camera di consiglio il relatore, dott. Antonino Carlo

FATTO

Il Presidente dell'Unione Comuni Modenesi Area Nord ha trasmesso a questa Sezione una richiesta di parere, ai sensi dell'art. 7, c. 8, della L. n. 131/2003, in merito ai seguenti quesiti:

- 1) se sia possibile riconoscere al proprio dipendente gli incentivi collegati alle spese di lite delle sentenze tributarie emesse a favore dei Comuni associati all'ufficio associato del contenzioso tributario, la cui rappresentanza in giudizio è stata curata dal dipendente dell'Unione distaccato presso l'ufficio associato, nei limiti delle spese di lite effettivamente incassate dall'Unione;
- 2) in subordine, se comunque l'attività svolta dal responsabile possa essere incentivata con quota parte delle entrate riscosse dall'Unione, considerando che si tratterebbe di incentivo etero-finanziato, collegato ad attività lavorativa aggiuntiva;
- 3) se gli incentivi derivanti da condanna della controparte alle spese di giudizio, essendo risorse etero-finanziate, previamente acquisite alle casse dell'ente, possono essere riconosciute in quota parte, con apposita norma regolamentare interna, anche ai dipendenti che hanno coadiuvato il responsabile che ha rappresentato gli enti nei giudizi tributari.

In particolare, l'Unione rappresenta nel merito che:

- I Comuni aderenti all'Unione Comuni Modenesi Area Nord (di seguito abbreviata in "Unione") hanno conferito il servizio tributi, limitatamente all'attività di gestione dei tributi, mentre la soggettività attiva è in capo ai singoli Comuni. Da qui ne consegue che i ricorsi tributari vengono proposti

nei confronti dei singoli Comuni, ma la rappresentanza in giudizio è a cura del Responsabile del Servizio Tributi dell'Unione;

- l'Unione ha poi aderito all'Ufficio associato del contenzioso tributario della Provincia di Modena (di seguito abbreviato in "UAC"), ufficio costituito mediante convenzione ex art. 30 del Tuel. La Convenzione dispone che l'attività dell'Ufficio Associato è finalizzata a: *"coadiuvare i Comuni associati nella procedura contenziosa tributaria (...) il compimento degli adempimenti richiesti per la corretta partecipazione dei Comuni medesimi previo conferimento di apposita delega ad agire in nome e per conto dell'ufficio associato, sia come attori che quali convenuti, ai processi di 1° e 2° grado nonché per eventuale ricorso per revocazione riguardanti i tributi locali"*;
- il dubbio se il responsabile ed il vicespabile dell'UAC possano rappresentare i Comuni in giudizio, ovvero, in generale, se un dipendente di un ufficio associato costituito a seguito di convenzione ex art. 30 del TUEL possa rappresentare i comuni aderenti, è stato già affrontato dalla Cassazione e, proprio con riferimento all'Unione Comuni Modenesi Area Nord, la Cassazione n. 24947/2016, osserva che *"Quanto all'ulteriore aspetto costituito dal fatto che il M. fosse dipendente non del Comune ma dell'Unione Comuni Modenesi Area Nord, rileva quanto disposto dal D.lgs. n. 546 del 1992, art. 11, comma 3, secondo cui "l'ente locale nei cui confronti è proposto il ricorso può stare in giudizio anche mediante il dirigente dell'ufficio tributi, ovvero per gli enti locali privi di figura dirigenziale, mediante il titolare della posizione organizzativa in cui è collocato detto ufficio"; nonché dal D.lgs. n. 267 del 2000, art. 30 (TUEL), il quale prevede la possibilità che gli enti locali stipolino tra loro apposite convenzioni per il coordinamento di funzioni e servizi determinati; con la possibilità che tali convenzioni prevedano (comma 4) "anche la costituzione di uffici comuni che operano con personale distaccato dagli enti partecipanti, ai quali affidare l'esercizio delle funzioni pubbliche in luogo degli enti partecipanti all'accordo, ovvero la delega di funzioni da parte degli enti partecipanti all'accordo a favore di uno di essi, che opera in luogo e per conto degli enti deleganti"*;
- ne consegue che la difesa dei comuni aderenti all'Unione, come pure quella dei comuni associati all'UAC, va considerata come difesa diretta dell'ente, con diritto alla liquidazione delle spese di lite, con riduzione del 20% rispetto a quelle previste per gli avvocati, così come disposto dall'art. 15,

D.Lgs. n. 546/1992. Coerentemente con quanto sopra illustrato, tanto nei ricorsi dei comuni aderenti all'Unione tanto nei ricorsi dei comuni aderenti all'UAC è regolarmente depositata nota spese con la riduzione del 20% degli onorari previsti per gli avvocati, ed il Giudice Tributario dispone la condanna alle spese. Sicché, la spettanza delle spese di lite a favore dei Comuni dell'Unione come pure di quelli rappresentati dall'UAC, nei giudizi in cui gli enti sono rappresentati dal dipendente che è al tempo stesso responsabile del servizio tributi unionale e vicespabile dell'UAC, non è stata mai messa in discussione dal Giudice Tributario, che dispone la condanna alle spese nelle controversie in cui gli enti risultano vittoriosi;

- la convenzione di costituzione dell'UAC prevede che il responsabile ed il vicespabile svolgano le attività afferenti all'ufficio associato in orario di lavoro, e gli stessi potranno accedere, eventualmente e nei limiti di legge e della regolamentazione propria Unione Comuni Modenesi Area Nord dell'ente di appartenenza, agli incentivi collegati alle spese di lite del contenzioso tributario;
- l'Unione ha distaccato il proprio responsabile del Servizio Tributi, che ha assunto il ruolo di vicespabile dell'ufficio associato, e per tale distacco, sulla base dei criteri di riparto previsti in convenzione, l'Unione introita mediamente circa 30 mila euro annui, di cui una parte è riferibile alle spese di lite liquidate dal Giudice tributario;
- l'Unione si pone il problema se l'incentivo collegato alle spese di lite liquidate nelle sentenze tributarie (di cui alla delibera n. 18/2024 della Corte dei conti, Sezione delle Autonomie) dei comuni associati all'UAC, riversate ed effettivamente incassate dall'Unione stessa, possano essere distribuite al proprio responsabile che assiste i Comuni associati nei giudizi tributari, al pari di quanto avviene, peraltro, con le avvocature civiche costituite sotto forma di ufficio associato; d'altro canto, l'attività svolta dal dipendente in questione, sempre in orario di lavoro, è identica per entrambe le forme associative, ovvero per l'Unione e per l'UAC.
- inoltre, anche non ritenendo applicabile l'incentivo contenzioso, l'Unione si pone il dubbio se possa comunque riconoscere l'incentivo al proprio dipendente, in quanto si tratterebbe pur sempre di "attività considerabili come aggiuntive, sotto il profilo qualitativo e quantitativo, rispetto alle mansioni lavorative di ordinaria competenza", finanziandolo con quota parte delle entrate che riceve dalla Provincia, sicché si tratterebbe pur sempre di incentivo etero-finanziato, essendo, sotto tale ultimo aspetto,

irrilevante la fonte di finanziamento, così come ritenuto dalla Corte dei Conti, Sezione regionale di controllo per la Liguria (deliberazione n. 5 del 7 febbraio 2022), richiamata nella stessa delibera n. 18/2024 della Sezione delle Autonomie;

- l'Unione, sia con riferimento ai ricorsi dei Comuni che hanno trasferito il Servizio Tributi, sia con riferimento ai ricorsi dell'UAC, è rappresentata anche dal proprio Responsabile del Servizio Tributi e nell'attività di difesa dei vari enti il responsabile del Servizio Tributi, nonché vice Responsabile dell'UAC, è coadiuvato da un dipendente che segue il fascicolo processuale, seguendo le scadenze (appelli, memorie), depositando gli atti nel SIGIT, etc. Considerato che le attività svolte dal dipendente, in caso di affidamento dell'incarico ad un avvocato esterno, sarebbero attività di competenza dell'avvocato, e considerato che si tratta di "attività considerabili come aggiuntive, sotto il profilo qualitativo e quantitativo, rispetto alle mansioni lavorative di ordinaria competenza" del dipendente in questione, l'ente vorrebbe riconoscere, in accordo con il Responsabile che rappresenta gli enti in giudizio, una quota parte delle spese di lite incassate dal Unione, sempre garantendo quell'invarianza finanziaria richiesta dalla Corte dei Conti, Sezione delle Autonomie, anche considerando che si tratterebbe di incentivo etero-finanziato, e che comunque dovrebbe essere irrilevante la fonte di finanziamento, così come ritenuto dalla Corte dei Conti, Sezione regionale di controllo per la Liguria (del. n. 5 del 7 febbraio 2022), richiamata nella stessa delibera n. 18/2024 della Sezione delle Autonomie. D'altro canto, l'ammontare complessivo dell'incentivo erogabile (una quota parte delle spese di lite introitate) invece che essere destinato al solo dipendente che assiste gli enti in giudizio, sarebbe ripartito tra quest'ultimo ed il personale amministrativo che cura il fascicolo processuale.

DIRITTO

1. Verifica dell'ammissibilità della richiesta di parere

L'art. 7, c. 8, della L. n. 131/2003 - disposizione che costituisce il fondamento normativo della funzione consultiva intestata alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti - attribuisce alle Regioni e, di norma tramite il Consiglio delle Autonomie locali, se istituito, anche a Comuni, Province e Città metropolitane la facoltà di richiedere alla Corte dei conti pareri in materia di contabilità pubblica.

Preliminarmente, la Sezione è chiamata a verificare i profili di ammissibilità soggettiva (legittimazione dell'organo richiedente) e oggettiva (attinenza del quesito alla materia della contabilità pubblica, generalità ed astrattezza, mancanza di interferenza con altre funzioni svolte dalla magistratura contabile o di diverso ordine giurisdizionale).

1.1 Ammissibilità soggettiva

In relazione al requisito dell'ammissibilità soggettiva, i presupposti per la richiesta del parere devono essere vagliati in relazione alla legittimazione dell'ente ed alla capacità della persona fisica firmataria a essere qualificata come organo dotato di legale rappresentanza.

Al riguardo, come chiarito dalla Sezione delle Autonomie (cfr. del. n. 11/SEZAUT/2020/QMIG), questo aspetto sottende l'analisi della legittimazione soggettiva "esterna" ed "interna". La prima, intesa come legittimazione a richiedere pareri alle Sezioni regionali di controllo, *"appartiene alle Regioni, che la esercitano direttamente, e a Comuni, Province e Città metropolitane, le cui richieste sono formulate, di norma, tramite il Consiglio delle autonomie locali, se istituito"* (cfr. del. n. 11/SEZAUT/2020/QMIG). L'elencazione dei soggetti legittimati a richiedere pareri alle Sezioni regionali, contenuta nell'art. 7, c. 8, della L. n. 131/2003, è stata ritenuta tassativa dalla giurisprudenza contabile (cfr. Sez. delle Autonomie, del. n. 13/AUT/2007), che è altresì intervenuta per meglio delineare i confini di tale previsione (ad esempio, sancendo che la legittimazione a richiedere pareri possa essere riconosciuta anche in capo alle Unioni di comuni limitatamente a questioni inerenti alle funzioni proprie esercitate dall'Unione stessa, posto che a tal fine questa può essere assimilata al comune in quanto proiezione dei singoli enti partecipanti finalizzata all'esercizio congiunto di funzioni di competenza comunale – cfr. Sez. autonomie, del. n. 1/SEZAUT/2021/QMIG). Per quanto concerne la "legittimazione soggettiva interna", la Sezione delle Autonomie ha chiarito che questa *"riguarda il potere di rappresentanza del soggetto che agisce in nome e per conto dell'ente nella richiesta di parere"* e che, pertanto, nel caso di un Comune *"... ai sensi dell'art. 50, c. 2, TUEL, è il Sindaco il legale rappresentante dell'ente comunale e, pertanto, tale figura istituzionale costituisce organo di vertice politico con legittimazione soggettiva interna ed esterna a sollecitare l'esercizio della funzione consultiva da parte delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti"* (cfr. del. n. 11/SEZAUT/2020/QMIG). Procedendo allo scrutinio di ammissibilità soggettiva dell'istanza descritta in premessa, la Sezione rammenta che la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, nell'adunanza del 18 dicembre 2020, con del. n. 1/SEZAUT/2021/QMIG

depositata il 7 gennaio 2021, pronunciandosi sulla questione di massima posta dalla Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna con deliberazione n. 99/2020/QMIG, ha enunciato il seguente principio di diritto: *"L'Unione di comuni, in persona del Presidente, è legittimata a ricorrere all'attività consultiva della Corte, ai sensi dell'articolo 7, comma 8, della legge n. 131 del 2003, limitatamente a questioni inerenti alle funzioni proprie esercitate dall'Unione stessa"* ammettendo, quindi, la legittimazione soggettiva delle Unioni di Comuni a ricorrere all'attività consultiva della Corte sulla base della sussistenza di due condizioni:

- 1) l'istanza deve essere presentata dal Presidente dell'Unione;
- 2) la richiesta è ammessa limitatamente a questioni inerenti alle funzioni proprie esercitate dall'Unione stessa.

Orbene, nella fattispecie sottoposta all'odierno scrutinio, se risulta rispettata la prima delle suddette condizioni relativa alla presentazione della richiesta nella persona del Presidente dell'Unione, altrettanto non può dirsi in ordine alla sussistenza della seconda condizione, vale a dire l'inerenza della questione posta alle funzioni proprie esercitate dall'Unione stessa.

Infatti, il quesito posto riguarda la possibilità di riconoscere gli incentivi collegati alle spese di lite delle sentenze tributarie emesse a favore dei Comuni associati all'Ufficio associato del contenzioso tributario (UAC), ad un proprio dipendente che ha curato la rappresentanza in giudizio degli stessi Comuni e, in subordine, se l'attività svolta possa essere incentivata con quota parte delle entrate effettivamente riscosse dall'Unione stessa quale risorsa etero-finanziata e, inoltre, se tale incentivo possa essere riconosciuto anche ai dipendenti che hanno coadiuvato il suddetto responsabile che ha rappresentato gli enti nei giudizi tributari.

Al riguardo, la Sezione rileva che, ai sensi dell'art. 8 dello Statuto dell'Unione Comuni modenese area-nord, i Comuni possono attribuire all'Unione l'esercizio di una pluralità di funzioni amministrative, sia proprie che delegate, nonché la gestione di servizi pubblici, nell'ambito delle seguenti materie:

- a) funzioni e servizi finanziari, contabili, generali di amministrazione e del personale;
- b) tributi;
- c) assetto e utilizzazione del territorio, ambiente e grandi infrastrutture;
- d) sicurezza;
- e) sanità e servizi alla persona e alla comunità;
- f) istruzione e cultura;

g) sviluppo economico.

Come affermando dalla stessa Unione, i Comuni aderenti alla suddetta Unione, ai sensi dell'art. 8, c. 1, lett. b) dello Statuto, hanno conferito all'Unione il "Servizio tributi" (ma) limitatamente all'attività di gestione dei tributi, mentre la soggettività (giuridica) attiva è (e rimane) in capo ai singoli Comuni tant'è che, di conseguenza, i ricorsi tributari vengono proposti nei confronti dei singoli Comuni.

L'Unione ha poi aderito all'Ufficio associato del contenzioso tributario della Provincia di Modena (UAC), stipulando apposita convenzione nella quale (art.2, c.1) si stabilisce che l'attività dell'Ufficio associato è finalizzata a " a) *coadiuvare i Comuni associati nella procedura contenziosa tributaria (...) il compimento degli adempimenti richiesti per la corretta partecipazione dei Comuni medesimi previo conferimento di apposita delega ad agire in nome e per conto dell'ufficio associato, sia come attori che quali convenuti, ai processi di 1° e 2° grado nonché per eventuale ricorso per revocazione riguardanti i tributi locali. b) fornire consulenza, pareri e assistenza al Comune medesimo in ordine all'esercizio della potestà impositiva c)provvedere all'attività di formazione tributaria e di studio al fine di addivenire all'armonizzazione dei regolamenti, della modulistica e dell'attività di controllo complessivamente intesa; d) favorire la sconoscenza e la messa a disposizione di giurisprudenza e dottrina sui tributi locali; e)fornire consulenza in materie di nuova attribuzione ai Comuni, limitatamente ai riflessi sui tributi locali o all'espletamento dell'eventuale attività di controllo fiscale presupposta alle nuove competenze attribuite.*

L'art. 4 c.4 della suddetta convenzione stabilisce che "*in caso di vittoria delle spese di giudizio, con sentenza passata in giudicato, verrà versato all'Ufficio associato l'importo liquidato dalla Commissione Tributaria*" .

L'art. 7, c. 1 e 2 stabiliscono che "*Il Responsabile e il Vice-Responsabile assegnati all'Ufficio associato, con qualifica funzionale almeno di categoria "D", nel pieno rispetto di quanto previsto dall'art. 12, c.1, del D.Lgs. n. 546/1992, presteranno la necessaria assistenza in giudizio al rappresentante legale (o suo delegato) dell'Ente associato*" e che i suddetti Responsabile e Vice-Responsabile "*svolgono le attività afferenti all'Ufficio associato in orario di lavoro, e potranno accedere, eventualmente e nei limiti di legge e della regolamentazione propria degli Enti in cui prestano servizio, agli incentivi collegati al contenzioso tributario*".

Inoltre, l'art. 8, c. 6 della Convenzione in parola stabilisce che "*i Comuni hanno la facoltà di non avvalersi dell'assistenza dell'Ufficio associato. In tal caso l'Ufficio*

associato non è responsabile delle procedure gestite in proprio dagli Enti associati”.

La Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, con la recente del. n. 18/2024/QMIG, nell’enunciare il principio di diritto relativo alla non assoggettabilità ai limiti di cui all’art. 23, c.2 del D.Lgs. n. 75/2017 degli importi necessari alla liquidazione dei compensi ai dirigenti o dipendenti che abbiano assistito l’ente locale nel processo tributario, in quanto si tratta di risorse etero-finanziate, previamente acquisite e ritualmente riscosse, hanno altresì affermato che *“tali risorse devono essere gestite, sulla base di una specifica norma regolamentare interna, intesa a disciplinare, nell’ambito delle indicazioni dei rispettivi contratti collettivi nazionali di lavoro, le modalità applicative dell’incentivo”* e che *“al fine di superare i limiti di cui all’art. 23, c. 2, del D.Lgs. n. 75/2017, devono però verificarsi entrambe le condizioni: che si tratti di risorse etero-finanziate e che siano utilizzate per premiare la maggiore produttività di specifiche unità di personale incaricate di svolgere servizi suppletivi. Nel caso in esame, si tratta di incentivi ad personam etero-finanziati, attraverso risorse aggiuntive per il bilancio dell’ente, da destinare specificatamente a remunerare il dirigente o il dipendente che ha assistito l’ente locale in giudizio, solo a seguito di riscossione delle spese di lite liquidate in sentenza e dopo il passaggio in giudicato della stessa, secondo le modalità dettate in apposito regolamento interno che dovrà, altresì, prevedere sistemi per assicurare la neutralità finanziaria, tenendo indenne l’ente locale dal peso dei costi connessi”* e altresì che *“deve sempre sussistere una stretta correlazione tra le risorse recuperate a titolo di spese di giudizio liquidate in sentenza e il dirigente o funzionario che ha assistito l’ente nel medesimo contenzioso, osservando tutti gli altri limiti imposti dalla legge o dalla contrattazione collettiva nazionale vigente”*.

Ciò premesso, la Sezione non può non rilevare come non sussista la condizione relativa all’inerenza della questione posta nel contesto delle funzioni proprie dell’Unione poiché una delle “parti” nei suddetti giudizi tributari ed eventualmente, in caso di condanna del ricorrente alle spese di giudizio così come liquidate in sentenza, vittoriosa, è il singolo Comune e non l’Unione (pur avendo quest’ultima aderito, tramite apposita convenzione, all’Ufficio associato del contenzioso di tributario della Provincia di Modena). Tale assunto è plasticamente conforme alla necessità della perfetta sussistenza della stretta correlazione tra le risorse recuperate, a beneficio dell’ente vittorioso nel giudizio tributario, e il dirigente o funzionario che ha assistito l’ente in giudizio così come affermata nel

principio di diritto affermato nella recente deliberazione della Sezione delle Autonomie.

È di tutta evidenza come le c.d. "risorse eterofinanziate" derivanti dalle spese recuperate nei giudizi tributari vengano riconosciute dal giudice tributario a favore del Comune vittorioso ("parte" del giudizio tributario) e non a favore dell'Unione dei comuni il cui dipendente abbia rappresentato l'Ente in giudizio.

In più ed a ulteriore conferma di tale impostazione, la Sezione rileva che la Convenzione che disciplina le funzioni dell'Ufficio associato del contenzioso tributario e di consulenza fiscale della Provincia di Modena, all'art. 8, c. 7, fa salva la facoltà dei Comuni di non avvalersi dell'Ufficio associato e che pertanto, in tal caso, non si verificherebbe il versamento all'Ufficio associato dell'importo liquidato dalla Commissione tributaria (*rectius* Corte di Giustizia Tributaria), previsto dall'art. 4, c.4, della suddetta Convenzione.

La Sezione, pertanto, uniformandosi al principio di diritto affermato dalla Sezione delle Autonomie con del. n. 1/2021/QMIG e tenuto conto dell'ulteriore principio di diritto affermato nella pronuncia n. 18/2024/QMIG della medesima Sezione delle Autonomie, conclude, sul punto e limitatamente ai profili di cui sopra, per l'inammissibilità soggettiva dell'Unione Comuni Modenesi Area Nord per accedere alla funzione consultiva di questa Corte.

1.2 Ammissibilità oggettiva

Il perimetro della riconducibilità della richiesta di parere alla materia della contabilità pubblica è stato delineato dalla Corte dei conti in diverse pronunce susseguitesi nel tempo (cfr. Corte dei conti, Sezioni Riunite in sede di controllo, del. n. 54/CONTR/10; Sez. delle Autonomie, del. n. 14/SEZAUT/2022/QMIG e n. 5/SEZAUT/2022/QMIG).

Con del. 17 novembre 2010, n. 54, le Sezioni Riunite hanno chiarito che la nozione di contabilità pubblica comprende, oltre alle questioni tradizionalmente ad essa riconducibili (sistema di principi e norme che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli enti pubblici), anche i *"quesiti che risultino connessi alle modalità di utilizzo delle risorse pubbliche nel quadro di specifici obiettivi di contenimento della spesa sanciti da principi di coordinamento della finanza pubblica (...), contenuti nelle leggi finanziarie, in grado di ripercuotersi direttamente sulla sana gestione finanziaria dell'Ente e sui pertinenti equilibri di bilancio"*.

La Sezione delle Autonomie, con la del. n. 3/2014/SEZAUT, ha operato ulteriori ed importanti precisazioni rilevando come, pur costituendo la materia della contabilità pubblica una categoria concettuale estremamente ampia, i criteri

utilizzabili per valutare oggettivamente ammissibile una richiesta di parere possono essere, oltre "... *all'eventuale riflesso finanziario di un atto sul bilancio dell'ente*", anche l'attinenza del quesito proposto ad "... *una competenza tipica della Corte dei conti in sede di controllo sulle autonomie territoriali*". È stato, altresì, ribadito come "*materie estranee, nel loro nucleo originario alla contabilità pubblica – in una visione dinamica dell'accezione che sposta l'angolo visuale dal tradizionale contesto della gestione del bilancio a quello inerente ai relativi equilibri – possono ritenersi ad essa riconducibili, per effetto della particolare considerazione riservata dal Legislatore, nell'ambito della funzione di coordinamento della finanza pubblica*": solo in tale particolare evenienza, una materia comunemente afferente alla gestione amministrativa può venire in rilievo sotto il profilo della contabilità pubblica.

Al contrario, la presenza di pronunce di organi giurisdizionali di diversi ordini, la possibile interferenza con funzioni requirenti e giurisdizionali delle sezioni giurisdizionali della Corte dei conti o di altra magistratura, nonché il rischio di un inserimento nei processi decisionali degli enti territoriali, che ricorre quando le istanze consultive non hanno carattere generale e astratto, precludono alle Sezioni regionali di controllo la possibilità di pronunciarsi nel merito.

In altre parole, con la del. n. 3/2014 la Sezione delle Autonomie conferma l'ambito entro il quale ricondurre la nozione di "contabilità pubblica" come sopra riportata, senza, tuttavia, escludere ma, anzi, riconoscendo, espressamente, che ulteriori quesiti possono essere conosciuti dalle Sezioni regionali se e in quanto "*connessi alle modalità di utilizzo delle risorse pubbliche, nel quadro di specifici obiettivi di contenimento della spesa sanciti dai principi di coordinamento della finanza pubblica – espressione della potestà legislativa concorrente di cui all'art. 117, c. 3, Cost. – contenuti nelle leggi finanziarie, in grado di ripercuotersi direttamente sulla sana gestione finanziaria dell'Ente e sui pertinenti equilibri di bilancio*": essa, tuttavia, non può neppure estendersi sino a ricomprendere tutti i vari ambiti dell'azione amministrativa con l'ulteriore conseguenza che le Sezioni regionali di controllo diventerebbero organi di consulenza generale delle autonomie locali" (cfr. del. n. 5/2006 Sez. delle Autonomie).

Rientrano, quindi, nel perimetro di tale materia la "*normativa ed i relativi atti applicativi che disciplinano, in generale, l'attività finanziaria che precede o che segue i distinti interventi di settore, ricomprendo in particolare la disciplina dei bilanci ed i relativi equilibri, l'acquisizione delle entrate, l'organizzazione finanziaria-contabile, la disciplina del patrimonio, la gestione delle spese,*

l'indebitamento, la rendicontazione ed i relativi controlli" (cfr. del. n. 5/2006 Sez. delle Autonomie).

Inoltre, in una visione dinamica della materia che abbia per oggetto non solo la gestione del bilancio, ma anche la tutela dei suoi equilibri e della finanza pubblica in generale, la funzione consultiva delle Sezioni regionali della Corte dei conti può estendersi sino a ricomprendere tutti quei *"quesiti che risultino connessi alle modalità di utilizzo delle risorse pubbliche, nel quadro di specifici obiettivi di contenimento della spesa sanciti dai principi di coordinamento della finanza pubblica contenuti nelle leggi finanziarie, in grado di ripercuotersi direttamente sulla sana gestione finanziaria dell'Ente e sui pertinenti equilibri di bilancio"* (cfr. del. n. 54/2010 Sez. Riunite in sede di controllo) e ciò anche se tali materie risultino estranee nel loro nucleo originario alla materia della contabilità pubblica. In particolare, si configura l'attinenza alla materia della contabilità pubblica quando ricorrono, specificamente, le condizioni delineate dalla delibera n. 17/2020/QMIG, in cui cioè *"la nozione di contabilità pubblica non inerisce alle materie in sé considerate quanto piuttosto alle specifiche questioni che, nell'ambito di tali materie, possono sorgere in relazione all'interpretazione di quelle norme di coordinamento della finanza pubblica che pongono limiti e divieti «strumentali al raggiungimento degli specifici obiettivi di contenimento della spesa» o, in altre parole, situazioni in cui possono rinvenirsi 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. del. n. 5/SEZAUT/2022/QMIG).

Alla luce di quanto sopra, pertanto, 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, una compartecipazione all'amministrazione attiva, incompatibile con la posizione di terzietà e di indipendenza della Corte dei conti nell'espletamento delle sue funzioni magistratuali, anche di controllo.

Del pari, non potranno ritenersi ammissibili richieste di parere per la cui soluzione *"non si rinvergono 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. del. n. 3/2014 Sez. delle Autonomie), né istanze che, per come formulate, si sostanzino in una richiesta di consulenza generalizzata in merito a tutti i vari ambiti dell'azione amministrativa. Il pericolo è quello che, attraverso l'irragionevole estensione oggettiva dell'attività consultiva delle Sezioni regionali di controllo, la Corte dei conti sia immessa *"nei*

processi decisionali degli enti, condizionando quell'attività amministrativa su cui è chiamata ad esercitare il controllo, che, per definizione, deve essere esterno e neutrale" (così, ancora, la del. n. 5/AUT/2006, nonché Sez. Riunite in sede di controllo, del. n. 54/CONTR/10, cit., e del. 12 maggio 2011, n. 27/CONTR/11, che sottolinea, a tale riguardo, *"la necessaria adeguatezza anche espositiva dell'istanza dell'ente"*; nei medesimi termini, in tempi più recenti, la Sez. delle Autonomie, con del. n. 24/SEZAUT/2019/QMIG che ha concluso per l'inammissibilità della questione di massima posta dalla Sezione remittente, cfr. anche la del. n. 17/SEZAUT/2020/QMIG Sez. autonomie).

Ne discende che i casi non devono essere riferiti a fattispecie concrete, al fine di evitare da un lato l'ingerenza della Corte nelle scelte gestionali da compiere (amministrazione attiva) e dall'altro di evitare una funzione "consulenziale" (generale) sull'attività dell'Amministrazione locale (cfr. Sez. regionale di controllo per la Puglia, del. n. 104/2010 e n. 118/2009), cui spetta procedere alla adeguata valutazione ponderativa di tutti gli elementi di fatto e di diritto rilevanti e adottare le conseguenti scelte decisionali.

Costituisce, altresì, *ius receptum*, il principio secondo il quale la richiesta di parere, pur originando di norma da un'esigenza gestionale dell'amministrazione, deve essere finalizzata ad ottenere indicazioni sulla corretta interpretazione di norme, principi ed istituti, attinente alla materia contabile; viceversa è preclusa, l'indagine su casi o atti gestionali specifici e puntuali, pregressi o futuri.

Ciò significa che è esclusa qualsiasi possibilità di intervento della Corte dei conti nella concreta attività gestionale ed amministrativa, che ricade nella esclusiva competenza dell'autorità che la svolge o che la funzione consultiva possa interferire in concreto con competenze di altri organi giurisdizionali.

Diversamente opinando, detta funzione si tradurrebbe in una atipica attività di consulenza preventiva sulla legittimità dell'operato amministrativo, attivata dall'interessato al fine di precostituire una causa giustificativa di esonero di responsabilità (cfr. per tutte: Sezione delle Autonomie, del. n. 11/SEZAUT/2020/QMIG; Sez. regionale di controllo per il Veneto del. n. 492/2015/PAR, del. n. 109/2019/PAR e del. n. 311/2019/PAR).

La Sezione delle Autonomie ha altresì evidenziato che *«[l]a presenza di pronunce di organi giurisdizionali di diversi ordini [...] può costituire un indicatore sintomatico dell'estraneità della questione alla "materia di contabilità pubblica". Si tratta, evidentemente, di fattispecie in cui i profili contabili, se non marginali, non sono comunque preminenti rispetto ad altre problematiche di ordine giuridico che più propriamente devono essere risolte in diversa sede»* (del. n. 3/2014 cit.).

1.2.1 Sulla base delle coordinate sopra riferite, il Collegio, non avvalendosi del principio generale di "economia processuale" riguardante "l'assorbimento" che, di per sé, consentirebbe senz'altro l'arresto dell'esame dell'affare al vaglio negativo dell'ammissibilità soggettiva della richiesta, così come scrutinato al punto **1.1.**, ritiene comunque di proseguire l'esame dei quesiti formulati dal Presidente dell'Unione Comuni Modenesi Area Nord anche sotto il profilo della loro valutazione dal versante dell'ammissibilità oggettiva.

1.2.2 Ciò posto, questa Sezione di controllo ravvisa la riconducibilità dei quesiti posti alla materia della contabilità pubblica, nell'accezione fornita dalla giurisprudenza contabile sopra richiamata *quale "sistema di principi e di norme che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli Enti pubblici"* (cfr. Sezione delle Autonomie, del. n. 5/AUT/2006 e Sez. Riunite in sede controllo, del. n. 54/CONTR/2010).

La questione qui proposta è relativa alle condizioni per il riconoscimento di emolumenti, in favore del personale dipendente, previsti da una specifica disposizione di legge, rientrando quindi nell'ambito sopra delineato nella misura in cui esso riguarda, in termini generali, la possibilità di riconoscere gli incentivi derivanti da condanna della controparte alle spese di giudizio, con riferimento a sentenze passate in giudicato, previamente acquisite alle casse dell'ente.

Sulla materia relativa alle modalità di riconoscimento dei predetti compensi, peraltro, ha già avuto modo di esprimersi la giurisprudenza della Corte dei conti (tra le altre, Sezione delle Autonomie, del. n. 18/SEZAUT/2024/QMIG).

Ora, relativamente al profilo oggettivo di ammissibilità, il parere di questa Sezione regionale di controllo può essere reso solo rispetto a questioni di carattere generale che sono suscettibili di essere considerate in astratto, escludendo, pertanto, ogni valutazione su atti o casi specifici che determinerebbe un'ingerenza della Corte dei conti nella concreta attività gestionale 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.

Al riguardo, il Collegio rileva che le questioni poste con i quesiti n. 1 e n. 2, non sono connotate dai caratteri della generalità e dell'astrattezza per le seguenti ragioni:

- la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, con la recente del. n. 18/2024/QMIG, nell'enunciare il principio di diritto relativo alla non assoggettabilità ai limiti di cui all'art. 23, c.2 del D.Lgs. n. 75/2017 degli importi necessari alla liquidazione dei compensi ai dirigenti o dipendenti che abbiano assistito l'ente locale nel processo tributario, in quanto si

tratta di risorse etero-finanziate, previamente acquisite e ritualmente rimosse, ha altresì affermato che *"tali risorse devono essere gestite, sulla base di una specifica norma regolamentare interna, intesa a disciplinare, nell'ambito delle indicazioni dei rispettivi contratti collettivi nazionali di lavoro, le modalità applicative dell'incentivo"* e che *" al fine di superare i limiti di cui all'art. 23, c. 2, del D.Lgs. n. 75/2017, devono però verificarsi entrambe le condizioni: che si tratti di risorse etero-finanziate e che siano utilizzate per premiare la maggiore produttività di specifiche unità di personale incaricate di svolgere servizi suppletivi. Nel caso in esame, si tratta di incentivi ad personam etero-finanziati, attraverso risorse aggiuntive per il bilancio dell'ente, da destinare specificatamente a remunerare il dirigente o il dipendente che ha assistito l'ente locale in giudizio, solo a seguito di riscossione delle spese di lite liquidate in sentenza e dopo il passaggio in giudicato della stessa, secondo le modalità dettate in apposito regolamento interno che dovrà, altresì, prevedere sistemi per assicurare la neutralità finanziaria, tenendo indenne l'ente locale dal peso dei costi connessi"* e altresì che *"deve sempre sussistere una stretta correlazione tra le risorse recuperate a titolo di spese di giudizio liquidate in sentenza e il dirigente o funzionario che ha assistito l'ente nel medesimo contenzioso, osservando tutti gli altri limiti imposti dalla legge o dalla contrattazione collettiva nazionale vigente"*.

- L'Unione dei Comuni risulta aver aderito all'Ufficio associato del contenzioso tributario della Provincia di Modena, costituito mediante apposita convenzione che, all'art. 7, c. 2, stabilisce che i suddetti Responsabile e Vice-Responsabile *"svolgono le attività afferenti all'Ufficio associato in orario di lavoro, e potranno accedere, eventualmente e nei limiti di legge e della regolamentazione propria degli Enti in cui prestano servizio, agli incentivi collegati al contenzioso tributario"*.

Risulta quindi evidente l'inammissibilità oggettiva dei quesiti n. 1 e n. 2 posti dall'Unione in quanto un eventuale pronunciamento di questa Sezione di controllo sul punto rappresenterebbe una indebita intromissione nelle scelte di amministrazione attiva dell'Ente, peraltro già compiute, sia attraverso l'adesione alla suddetta convenzione, sia attraverso l'avvenuta decisione di farsi assistere in giudizio dal responsabile o vice-responsabile dell'Ufficio associato del contenzioso, in corrispondenza del quale *"deve sempre sussistere una stretta correlazione tra le risorse recuperate a titolo di spese di giudizio liquidate in sentenza"* (cfr. Sez. delle Autonomie del. n. 18/2024/QMIG, cit.).

In più, la richiesta formulata dal Presidente dell'Unione Comuni Modenesi Area Nord presta il fianco ad ulteriori e insuperabili profili di inammissibilità oggettiva in ragione del fatto che si chiede – sostanzialmente - la valutazione di un fatto gestionale che già è stato realizzato nelle sue forme regolatorie generali e specifiche (v. la Convenzione istitutiva dell'Ufficio associato del contenzioso tributario e di consulenza fiscale della Provincia di Modena, con efficacia fino al 31 luglio 2027, approvata dal Consiglio provinciale di Modena con delibera n. 66 del 20 luglio 2022 e che sostituisce la Convenzione già in essere risalente alla delibera del medesimo Consiglio provinciale n. 109 del 24 luglio 2002).

Quindi, in realtà, appare evidente come l'obiettivo della richiesta di parere sottenda, più che ad una valutazione interpretativa di carattere generale ed astratta, ad un vaglio di legittimità e di merito della concreta attività gestionale e amministrativa che (naturalmente) è di esclusiva competenza dell'Ente istante (cfr. del. n.241/2024/PAR Sez. regionale di controllo per il Veneto).

In termini generali, la giurisprudenza contabile ha chiarito che la richiesta di parere, pur essendo originata dall'esigenza dell'Amministrazione di gestire una fattispecie concreta, non può concernere l'adozione di specifici atti di gestione né inerire ad attività già espletate, ma deve avere a oggetto questioni di carattere generale al fine di ottenere indicazioni sulla corretta interpretazione di principi, norme ed istituti riguardanti la contabilità pubblica, che, poi, spetterà all'Amministrazione applicare concretamente al caso di specie (del. n. 153/2024/PAR Sez. regionale di controllo per il Molise).

Chiarissime in tal senso le coordinate ermeneutiche della giurisprudenza contabile.

Inammissibile è *"... la richiesta (che) è volta ad ottenere un non consentito parere in ordine alla correttezza di un atto gestionale compiuto"* (del. n. 49/2023/PAR Sez. regionale di controllo per il Veneto); *"... una eventuale espressione di questa Sezione di controllo si inserirebbe in valutazioni di comportamenti amministrativi, di fatti già compiuti o di provvedimenti formalmente adottati ma non ancora eseguiti"* (del. n. 21/2023/PAR Sez. regionale di controllo per il Veneto).

Inoltre, come sottolineato dalla Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo con la del. n. 16/2022/PAR, *"... Le Sezioni regionali di controllo, infatti, non possono pronunciarsi su quesiti che implicino valutazioni sui comportamenti amministrativi o attinenti a casi concreti o ad atti gestionali già adottati o da adottare da parte dell'Ente. In merito, si richiama l'orientamento della Corte dei conti alla stregua del quale la funzione consultiva non può risolversi in una*

surrettizia modalità di coamministrazione, rimettendo, pertanto, all'Ente ogni valutazione in ordine a scelte eminentemente discrezionali (cfr. ex multis, Sezione regionale di controllo per le Marche n. 21/2012/PAR).

Non possono formare oggetto di parere quesiti miranti ad ottenere l'avallo - preventivo o successivo di provvedimenti già formalmente adottati, non potendo tramutarsi in una verifica postuma di legittimità e non può interferire con le funzioni assegnate ad altre magistrature o alla stessa Corte" (Sezione regionale di controllo per la Puglia n. 24/2017/PAR; cfr. anche Sezione regionale di controllo per il Veneto n. 322/2019/PAR)".

Più in generale, il Collegio rammenta come la Sezione delle Autonomie, con del. n. 17/SEZAUT/2020/QMIG, abbia affermato " . . . quale ulteriore regola di cautela e meditato esercizio della funzione, (che) non sono ammissibili «quesiti che implicino valutazioni di comportamenti amministrativi oggetto di eventuali iniziative giudiziarie proprie della Procura regionale, scongiurando, così, il rischio che pronunce consultive della Corte possano essere strumentalmente richieste e fatte valere per elidere o attenuare posizioni di responsabilità su fatti già compiuti» (in questi termini già gli Indirizzi del 2004; più recentemente, anche la deliberazione n. 11/SEZAUT/2020/QMIG, che, a tale riguardo, rammenta le specifiche esimenti, di cui agli articoli 69, comma 2, e 95, comma 4, dell'allegato 1 al decreto legislativo 26 agosto 2016, n. 174, Codice della giustizia contabile).

Resta da esaminare, per completezza, il terzo quesito proposto.

Va rilevato che il terzo quesito, pur potenzialmente valutabile sotto il profilo dell'ammissibilità oggettiva, non può essere oggetto di scrutinio in ragione dell'intervenuto riscontro dell'inammissibilità sotto il profilo soggettivo della richiesta.

Pertanto, pur non potendo procedere oltre, va detto che la misura e i limiti in cui il suddetto quesito si sostanzia potrebbe riguardare, in termini generali ed astratti, la possibilità di riconoscere (interpretando l'art. dell'art. 15, c. 2-sexies, del D.Lgs. 546/1992), anche in favore dei dipendenti che hanno coadiuvato il responsabile che ha rappresentato gli enti nei giudizi tributari, gli incentivi derivanti dalla condanna della controparte alle spese di giudizio, con riferimento a sentenze passate in giudicato, previamente acquisite alle casse dell'ente.

In questi termini, salvo il necessario approfondimento, si potrebbe trattare, dunque, di una questione inerente alla contabilità pubblica e che non interferisce con altre funzioni intestate alla Corte o ad altre giurisdizioni, né una intromissione nelle scelte di amministrazione attiva dell'ente, nonché questione di interesse generale per le autonomie territoriali.

P.Q.M.

la Sezione regionale di controllo della Corte dei conti per l'Emilia-Romagna dichiara inammissibile nei sensi di cui in motivazione la richiesta di parere formulata dal Presidente dell'Unione Comuni Modenesi Area Nord sia per difetto del requisito della legittimazione soggettiva (che impedisce lo scrutinio del quesito di cui al numero tre della richiesta di parere), sia per profili di inammissibilità oggettiva concernente i quesiti proposti ai numeri uno e due della richiesta di parere in argomento.

DISPONE

- che la deliberazione sia trasmessa, mediante posta elettronica certificata, al Presidente dell'Unione dei Comuni Modenesi Area Nord;
- che la stessa sia pubblicata sul sito *Internet* istituzionale della Corte dei conti – banca dati del controllo;
- che l'originale resti depositato presso la Segreteria di questa Sezione regionale di controllo.

Rammenta all'Amministrazione l'obbligo di pubblicazione sul sito web istituzionale della presente deliberazione, ai sensi dell'art. 12 del D. Lgs. n. 33/2013.

Così deciso in Bologna nella Camera di consiglio del 11 dicembre 2024.

Il Relatore
Antonino Carlo
(*firmato digitalmente*)

Il Presidente
Marcovalerio Pozzato
(*firmato digitalmente*)

Depositata in segreteria in data 16 dicembre 2024

Il Funzionario preposto
Nicoletta Natalucci
(*firmato digitalmente*)