CORTE DEI CONTI

**SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA**

composta dai magistrati:

| | |
|---|---|
| Antonio Buccarelli | Presidente |
| Mauro Bonaretti | Consigliere |
| Vittoria Cerasi | Consigliere |
| Maura Carta | Consigliere |
| Antonella Petrocelli | Consigliere |
| Marco Ferraro | I Referendario (Relatore) |
| Rita Gasparo | I Referendario |
| Francesco Liguori | I Referendario |
| Adriana Caroselli | I Referendario |
| Francesco Testi | I Referendario |
| Iole Genua | Referendario |

nella camera di consiglio del 21 ottobre 2026 ha pronunciato la seguente

**DELIBERAZIONE**

sulla richiesta di parere presentata dal Sindaco del comune di Comazzo (LO);

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*", in particolare l'articolo 7, comma 8;

VISTA la legge 7 gennaio 2026, n. 1, ad oggetto: "*Modifiche alla legge 14 gennaio 1994, n. 20, e altre disposizioni nonché delega al Governo in materia di funzioni della Corte dei conti e di responsabilità amministrativa e per danno erariale*", ed in particolare l'articolo 2;

VISTA la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti n. 14/2000 del 16 giugno 2000, che ha approvato il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, così come successivamente modificata;

VISTA la deliberazione delle Sezioni Riunite della Corte dei conti 29 maggio 2026, n. 14;

VISTA la richiesta di parere formulata dal Sindaco del comune di Comazzo in data 29 settembre 2026 ed acquisita tramite il Portale Centrale Pareri in data 30 settembre 2026 ed acquisita al protocollo C.d.c. n. 16500 in pari data;

VISTA l'ordinanza n. 328/2026 con cui il Presidente della Sezione ha convocato in data odierna la Sezione per deliberare sull'istanza sopra citata.

UDITO il relatore, Primo Ref. Marco Ferraro.

**PREMESSO IN FATTO**

Il Sindaco del comune di Comazzo formula un'articolata richiesta di parere che la Sezione regionale di controllo della Corte dei Conti è chiamato a rendere nell'esercizio della funzione consultiva, oggi regolata sia dall'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003, che dall'art. 2 della recente legge n. 1/2026, il quale, tra le altre novità, precisa che "*è esclusa, in ogni caso, la gravità della colpa per gli atti adottati in conformità ai pareri resi*" e, al comma 2, che "*i pareri di cui al comma 1 sono resi entro il termine perentorio di trenta giorni dalla richiesta*".

I quattro quesiti posti concernono la possibilità di compensare, nei confronti di un medesimo soggetto, un credito di natura fiscale con un contestuale debito extratributario contratto dal Comune nei confronti del soggetto medesimo.

Il Sindaco istante premette che, su un quesito similare, la Sezione regionale di controllo Sardegna con deliberazione n. 159/2026/PAR ha espresso un orientamento restrittivo fondato, tra l'altro, sul principio di indisponibilità dell'obbligazione tributaria e sui limiti della potestà regolamentare dell'ente locale.

Secondo l'Ente le disposizioni pertinenti ai fini della risoluzione dei quesiti sono l'art. 8, comma 1, della legge n. 212/2000 "*Disposizioni in materia di statuto dei diritti del*

*contribuente*" il quale stabilisce che l'obbligazione tributaria può essere estinta anche per compensazione; l'art. 1, comma 167, della legge n. 296/2006 "*Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2007)*", il quale dispone che gli enti locali disciplinano le modalità con le quali i contribuenti possono compensare le somme a credito con quelle dovute al Comune a titolo di tributi locali"; l'art. 52 del d.lgs. n. 446/97 "*Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta*" il quale attribuisce agli enti la potestà regolamentare in materia di proprie entrate, nei limiti stabiliti dalla legge; l'art. 162, comma 4, del d.lgs. n. 267/2000 "*Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali*" il quale sancisce il principio di integrità del bilancio, imponendo l'iscrizione delle entrate e delle spese al lordo, senza compensazioni di partite; il principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, Allegato 4/2 al D. lgs n. 118/2011 il quale disciplina la rappresentazione contabile delle regolazioni che non determinano effettivi movimenti monetari, ferma restando la necessità di un valido titolo giuridico sottostante.

Viene precisato, poi, che il soggetto, debitore d'imposta, risulta creditore per somme aventi natura patrimoniale e non tributaria e che il credito tributario risulta certo, liquido ed esigibile (alla stessa maniera, come espressamente dichiarato nel quesito, è certo, liquido ed esigibile il credito del contribuente verso l'Amministrazione), mentre il debitore d'imposta non dispone, sulla base di verifiche patrimoniali effettuate, di beni o altre consistenze patrimoniali utilmente aggredibili ai fini della riscossione coattiva. Sulla base di questi presupposti di fatto l'Ente potrebbe trovarsi a sostenere con certezza un'uscita di natura patrimoniale, anche derivante dalla definizione di un rapporto convenzionale urbanistico, senza riuscire successivamente a soddisfare i propri crediti tributari nei confronti di un debitore incapiente. In tale evenienza ne deriverebbe, sotto il profilo finanziario, un esborso certo a carico del bilancio comunale a fronte di un'entrata tributaria il cui effettivo realizzo risulterebbe fortemente incerto, pur in presenza di reciproche posizioni debitorie e creditorie facenti capo ai medesimi

soggetti, mentre il ricorso alla compensazione, ove ritenuto consentito dall'ordinamento, non sarebbe finalizzato ad accordare riduzioni, remissioni, stralci o altre forme di rinuncia al credito tributario, ma esclusivamente ad assicurare l'integrale soddisfacimento, evitando il rischio che il Comune esegua il proprio pagamento senza poter successivamente recuperare le somme dovute a titolo di tributi. La problematica posta, poi, investirebbe anche i principi di sana gestione finanziaria, economicità dell'azione amministrativa, tutela delle ragioni creditorie dell'Ente, integrità del bilancio e salvaguardia degli equilibri finanziari, tanto è vero che lo stesso Sindaco rappresenta la necessità che la Sezione si esprima, nella risoluzione dei quesiti, con particolare riferimento alla corretta applicazione dei principi di contabilità pubblica, di integrità del bilancio, di indisponibilità dell'obbligazione tributaria, di tutela delle ragioni creditorie dell'Ente e di sana gestione finanziaria.

Posto ciò, l'Ente, tenuto conto dei principi di contabilità pubblica, di integrità del bilancio, di indisponibilità dell'obbligazione tributaria, di tutela delle sue ragioni creditorie e di sana gestione finanziaria, formula i seguenti quattro quesiti:

- se il combinato disposto dell'articolo 8, comma 1, della legge n. 212/2000 e dell'articolo 1, comma 167, della legge n. 296/2006 possa essere interpretato nel senso di consentire ad un ente locale di disciplinare, mediante proprio regolamento, la possibilità di estinguere mediante compensazione un credito per tributi locali con un credito certo, liquido ed esigibile che il medesimo soggetto vanti nei confronti del medesimo comune a titolo non tributario, senza alcuna riduzione, rinuncia o stralcio del credito tributario dell'Ente;
- se l'espressione *somme a credito* contenuta nell'articolo 1, comma 167, della legge n. 296/2006 debba necessariamente essere riferita alle sole eccedenze o ai crediti di natura tributaria, ovvero possa comprendere anche crediti di diversa natura, purché certi, liquidi ed esigibili e definitivamente riconosciuti nei confronti del medesimo ente impositore;
- in caso di risposta positiva, se la potestà regolamentare dell'Ente possa disciplinare condizioni e limiti della predetta compensazione, prevedendo, tra l'altro,

la preventiva verifica della certezza, liquidità ed esigibilità delle reciproche posizioni, l'assenza di cause di sospensione e l'integrale imputazione del credito tributario per imposta, sanzioni, interessi e spese;

- se l'eventuale esistenza di crediti tributari già affidati a un concessionario o agente della riscossione impedisca in assoluto il ricorso a una forma di compensazione eventualmente consentita dall'ordinamento, ovvero richieda che l'operazione sia preventivamente coordinata con il soggetto incaricato della riscossione, in modo da garantire l'effettiva imputazione delle somme e la chiusura dei singoli carichi e dei relativi accessori.

**CONSIDERATO IN FATTO E IN DIRITTO**

In via preliminare deve essere osservato quanto segue.

Questa Sezione ha già ritenuto e ampiamente argomentato la scelta di attribuire - con lo specifico e dichiarato intento di avere un governo unitario e omogeneo della funzione consultiva - un'ampia e generale portata alla previsione del citato art. 2 della legge 1/2026, anche in considerazione della clausola di esclusione della responsabilità, del termine perentorio assegnato per rispondere ai quesiti, nonché degli effetti del silenzio della Corte (tutti elementi riconosciuti applicabili dalla deliberazione n. 14/SSRRCO/QMIG/2026 le Sezioni Riunite della Corte dei conti alle ordinarie richieste di parere), così come di quelli che in via di fatto potrebbero comunque discendere in un eventuale giudizio di responsabilità da una denegata risposta per dichiarazione di inammissibilità oggettiva, e, per sintesi di trattazione, richiama i propri numerosi precedenti alla luce dei quali procede ad esaminare la specifica richiesta, ulteriormente precisando che dallo stretto collegamento tra la soluzione prospettata e l'esonero di responsabilità deriva che l'oggetto dell'esame della "nuova" funzione consultiva non possa che essere una fattispecie tratta dal caso concreto da cui origina, poiché, altrimenti, in assenza di un "fatto", non si giustificherebbe neppure l'effetto sostanziale di una esimente specifica.

Ciò premesso, in ordine nel caso di specie, la richiesta - soggettivamente ammissibile in quanto formulata dal Sindaco di Comazzo, legale rappresentante del Comune ai

sensi dell'art. 50, comma 2, del TUEL – è oggettivamente ammissibile in quanto i quesiti sono attinenti alla materia della contabilità pubblica (secondo la nozione elaborata dalle Sezioni Riunite in sede di controllo, nella deliberazione n. 54/CONTR/2010 e confermata dalla Sezione delle Autonomie, nelle deliberazioni n. 5/SEZAUT/2006 e n. 3/SEZAUT/2014/QMIG e 17/SEZAUT/2020/QMIG) e, nello specifico, riguardo all'acquisizione delle entrate, alla gestione della spesa, nonché all'organizzazione finanziaria-contabile.

Sono comunque escluse ingerenze da parte della Sezione regionale di controllo nella concreta attività gestionale dell'Ente, ovvero eventuali valutazioni in merito a singoli procedimenti, né la richiesta riguarda pregressi comportamenti amministrativi, provvedimenti già adottati o soggetti al controllo preventivo di legittimità o, ancora, fatti all'esame della Procura erariale o di altri organi giudiziari

Quanto al merito, si osserva in premessa che, così come indicato nel principio contabile applicato alla contabilità finanziaria, d.lgs. n. 118/2011, allegato 4/2, la contabilità finanziaria rileva le obbligazioni, attive e passive, gli incassi ed i pagamenti riguardanti tutte le transazioni poste in essere da una amministrazione pubblica, anche se non determinano flussi di cassa effettivi. Per transazione "*si intende ogni evento o azione che determina la creazione, trasformazione, scambio, trasferimento o estinzione di valori economici, patrimoniali e finanziari (debiti e crediti) che si origina dall'interazione tra differenti soggetti (pubbliche amministrazioni, società, famiglie, ecc.), e avviene per mutuo accordo o per atto unilaterale dell'amministrazione pubblica. Le transazioni possono essere monetarie, nel caso di scambio di mezzi di pagamenti o altre attività o passività finanziarie, o non monetarie (trasferimenti o conferimenti di beni, permute, ecc.). …La rilevazione delle transazioni da cui non derivano flussi di cassa è effettuata al fine di attuare pienamente il contenuto autorizzatorio degli stanziamenti di previsione. La registrazione delle transazioni che non presentano flussi di cassa è effettuata attraverso le regolarizzazioni contabili, costituite da impegni cui corrispondono accertamenti di pari importo e da mandati versati in quietanza di entrata nel bilancio dell'amministrazione stessa. Le regolazioni contabili sono effettuate solo con riferimento a transazioni che riguardano crediti e debiti o che producono effetti di natura*

*economico-patrimoniale. Sono escluse le regolazioni contabili che registrano movimenti interni di risorse tra le articolazioni organizzative di un ente prive di autonomia contabile e di bilancio*".

La compensazione (tanto civilistica, quanto tributaria) riguarda proprio due partite di reciproco credito/debito di due soggetti e la registrazione si impone, innanzi tutto, al fine del rispetto del principio di integrità in virtù del quale "*tutte le entrate sono iscritte in bilancio al lordo delle spese di riscossione a carico degli enti locali e di altre eventuali spese ad esse connesse. Parimenti tutte le spese sono iscritte in bilancio integralmente, senza alcuna riduzione delle correlative entrate*".

In altre parole, i fatti gestionali devono essere correttamente rappresentati in bilancio ed in caso di compensazione (legale, giudiziale o volontaria) la registrazione contabile avverrà, a parità di importi, solo a livello patrimoniale senza movimentazione di cassa.

L'elisione delle partite di credito/debito lascia invariata la situazione patrimoniale, ma è possibile che la compensazione, in caso di importi consistenti concentrati in breve arco temporale, abbia riflessi sui flussi della cassa, evento al quale è possibile far fronte limitando l'importo che è possibile compensare fino ad un massimo previamente stabilito – v., a tal fine, l'articolo 34, comma 1, della legge n. 388/2000 –.

La compensazione è, quindi, neutrale sotto il profilo finanziario, sicché anche l'eventuale presenza di elevati crediti, fiscali ed extrafiscali, certi, liquidi ed esigibili da poter compensare con i debiti fiscali non può, di per sé, costituire un problema alla corretta applicazione di tale istituto civilistico ed alla relativa rilevazione in bilancio, risultando semmai anomala una situazione per la quale si siano accumulati ingenti crediti fiscali ed extrafiscali.

Più complessa è la verifica in concreto dei presupposti che ammettono l'applicazione del suddetto istituto rispetto all'asserita indisponibilità dell'obbligazione tributaria che inibirebbe la possibilità giuridica di ricorrervi in via generale.

In tale ultimo senso si è recentemente espressa la Sezione di controllo Sardegna n. 159/2026/PAR e la giurisprudenza contabile e di legittimità ivi richiamata, la quale, nei complessi (e tuttora dibattuti) rapporti della compensazione disciplinata dall'art. 1241 c.c. (legale, giudiziale o volontaria di due debiti omogenei certi, liquidi ed

esigibili) con il citato art. 8 della legge n. 212/2000, fa prevalere un'interpretazione restrittiva della compensabilità, da parte del privato, di somme a credito con somme a debito derivanti da tributi. Tale interpretazione eleva a regola generale il sistema di norme che disciplinano il fenomeno tributario, costituito dall'insieme dei criteri di riparto dei carichi pubblici individuando i presupposti, i soggetti tenuti, le basi imponibili e le aliquote dei tributi, ponendo i *privilegia fisci* al di sopra del diritto civile e qualificando come eccezionali gli interventi di riequilibrio a favore dei contribuenti.

A tal fine, vengono richiamati, quali principali impedimenti alla compensazione, anche per l'amministrazione pubblica, gli articoli 225 e 226 r.d. 23 maggio 1924, n. 827, argomento fondato sulle esigenze (comuni ad ogni disciplina della contabilità pubblica) di previa conoscibilità e di imputazione a precisi capitoli di entrata o di spesa di tutti gli introiti o pagamenti pubblici, e, soprattutto, il principio di indisponibilità dell'obbligazione tributaria che la renderebbe possibile nei soli casi espressamente previsti dalla legge e, quindi, negli esclusivi termini di una compensazione legale, ravvisando la necessità che ipotesi ulteriori e diverse da quelle previste possano rinvenirsi solo nelle norme di attuazione di cui all'articolo 8, comma 6, della legge n. 212/2000.

In quest'ottica, l'estinzione dell'obbligazione tributaria *ex parte debitoris* sarebbe possibile solo se positivamente disciplinata, ancorché - in effetti - appaia anomalo dal punto di vista dell'osservanza del principio costituzionale di eguaglianza che la compensazione, svincolata dal precetto di legge fiscale, e, quindi, stavolta, in termini di compensazione volontaria (quanto alla sola possibilità di accedervi), possa essere invocata dall'ente impositore, atteso che l'indirizzo legislativo generale in materia tributaria tende sempre più a costruire un rapporto tra Fisco e contribuente in termini di collaborazione più che di mera soggezione, e che, per esservi collaborazione, indubbiamente occorre un rapporto - se non paritario - comunque non eccessivamente squilibrato.

In verità, anche la Cassazione, in un primo momento, aveva avallato un'interpretazione volta a dare immediato ingresso ed applicazione della norma

civilistica nell'ordinamento tributario, stabilendo che "*l'operatività de iure della compensazione nel campo tributario è stata affermata dalla giurisprudenza della Corte nelle sentenze 10 febbraio 2001, n. 1930, 13 dicembre 2004, n. 27761, e 26 novembre 2005, n. 17301*" ed osservando che "*l'esercizio del potere regolamentato in materia di compensazione, previsto dal citato art. 8, non può considerarsi condizione necessaria per l'operatività della compensazione, ma attribuisce soltanto all'Amministrazione finanziaria la possibilità di disciplinarne l'applicazione. Per cui… in difetto di una specifica normativa, devono applicarsi i principi dettati dal codice civile (artt. 1241 e seguenti)… e l'esercizio del potere regolamentare in materia di compensazione tributaria, previsto dallo Statuto dei diritti del contribuente, non può considerarsi condizione necessaria per l'operatività della compensazione; ne consegue che, in difetto di una specifica normativa, devono trovare applicazione i principi dettati dal codice civile (artt. 1241 e seguenti*)" (Cass. n. 22872/2006).

Tale orientamento, nel tempo, è divenuto minoritario ed è prevalsa la tesi restrittiva – v. ex multis, Cass. nn. 6207/2023, 23159 e 23160/2020, 25977/2019, 17001/2013, 12262/2007) che impedisce al contribuente di invocare la compensazione – ed all'amministrazione di consentirla - in assenza di una norma che la preveda espressamente.

L'orientamento che, nel quadro del concetto di indisponibilità dell'obbligazione tributaria, nega l'estinzione per compensazione quando ad eccepirla è il debitore, è stato basato peraltro anche sulla impignorabilità del credito prevista dall'art. 1246 c.c., n. 3, c.c., contraddittoriamente riconducendo il divieto proprio alla disciplina civilistica di cui si esclude l'applicabilità. Va detto che in tal senso non appaiono neppure pertinenti i richiami agli artt. 225, 226 e 230 del r.d., n. 827/1924, i quali prevedono che il pagamento delle obbligazioni nei confronti dello Stato avvenga solo in denaro o in titoli del debito pubblico disciplinando l'adempimento delle obbligazioni, ma non vietano l'estinzione delle medesime obbligazioni con modalità satisfattive diverse dall'adempimento, come la compensazione, rispetto alla quale è semmai solo da verificare l'omogeneità dei crediti che ne sono oggetto.

Né sussistono ragioni per escludere che ciò valga anche per le obbligazioni tributarie tanto è vero che il privato non troverebbe ostacoli a pignorare le somme versate a quel titolo per la soddisfazione del suo credito, atteso che le stesse non sarebbero più distinguibili - stante la fungibilità del denaro – con quelle rinvenienti da altre obbligazioni di carattere privatistico di cui è creditore lo Stato.

Ciò detto, le diverse ipotesi compensative dei debiti fiscali sono disperse in molteplici norme anche di non semplice individuazione da parte del contribuente. Un tentativo di ricognizione e codificazione è oggi riconducibile al d.lgs. 24 marzo 2025, n. 33 - *Testo unico in materia di versamenti e riscossione* che regola ipotesi specifiche e relative procedure. Così l'art. 3 che consente l'estinzione di obbligazioni d'imposta nei confronti di Stato, Regioni, enti previdenziali attraverso l'utilizzo di crediti, anche non omogenei, emergenti dalle dichiarazioni del contribuente; l'art. 5, comma 5, che introduce la possibilità di sospendere fino a trenta giorni l'esecuzione delle deleghe contenenti compensazioni, al fine di consentire controlli sulla sussistenza del credito utilizzato; l'art. 6 che consente il pagamento, anche parziale, di tali somme iscritte a ruolo mediante compensazione con crediti relativi alle stesse imposte, tramite il sistema del versamento unificato; l'art. 109 che permette ai contribuenti di opporre in compensazione – rispetto alle somme già iscritte a ruolo – i crediti non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, vantati nei confronti delle pubbliche amministrazioni.

A parere del Collegio, la specificità delle ipotesi disseminate nella disciplina tributaria conferma la netta distinzione e la finalità della previsione generale dell'art. 8 dello Statuto che introduce un principio di portata generale, invocabile proprio ogniqualvolta non vi sia una regolamentazione speciale che può operare anche in difetto del requisito della reciprocità e che non può essere applicata oltre i limiti espressamente previsti.

Del resto, come rileva l'Amministrazione istante, per quanto concerne i tributi locali, l'art. 1, comma 167, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, ha attribuito ai comuni la facoltà di disciplinare, mediante regolamento, le modalità di compensazione tra somme a credito e a debito nei confronti del medesimo ente, delineando una previsione

di principio analoga a quella statutaria. La norma in questione prevede che *"gli enti locali disciplinano le modalità con le quali i contribuenti possono compensare le somme a credito con quelle dovute al comune a titolo di tributi locali"*. Non considerato dall'Ente nelle premesse dell'istanza di parere, è poi l'art. 1, comma 1, lettera h), del d.lgs. n. 147/2026 *"Disposizioni in materia di tributi regionali e locali e di federalismo fiscale regionale"*, il quale, nell'ambito del potenziamento delle forme di collaborazione con il contribuente, prevede che "*nella gestione dei tributi le regioni e gli enti locali assumono iniziative volte, in particolare, ad attivare forme di compensazione tra tributi del medesimo ente, anche mediante l'ausilio di strumenti informatici e digitali*". Con tale disposizione è stata data attuazione agli artt. 13 e 14 della legge n. 111/2023 "*Disposizioni in materia di tributi regionali e locali e di federalismo fiscale regionale*". L'effettivo rilievo delle novità della disciplina procedimentale generale emerge soprattutto nell'estensione dei principi dello Statuto del contribuente agli enti territoriali, nella definizione degli ambiti del contraddittorio preventivo, nelle nuove misure di compliance e nell'allineamento del sistema sanzionatorio locale a quello erariale. Peraltro, per quanto concerne i rapporti tra la disciplina statutaria e l'ordinamento degli enti territoriali, questi sono già ben delineati nei commi 3, 3-bis e 3-ter dell'art. 1 della legge n. 212/2000, espressamente richiamati nel d.lgs. n. 147/2026 ed in particolare si stabilisce che le Regioni e gli enti locali regolano le materie disciplinate nello Statuto, sulla base dei principi ivi sanciti (comma 3) e si dispone che gli istituti del contraddittorio preventivo e del diritto di accesso agli atti del procedimento, della tutela dell'affidamento, del divieto del bis in idem, il principio di proporzionalità e l'autotutela rappresentino altrettante norme di principio per gli enti territoriali che pertanto hanno un obbligo di adeguamento dei rispettivi ordinamenti (comma 3-bis); inoltre, si prevede che nell'adeguare gli ordinamenti di riferimento e quindi nell'orientare i procedimenti amministrativi, gli enti territoriali non possono prevedere livelli di tutela inferiori rispetto a quelli garantiti dalla legislazione statale, con riguardo ai medesimi istituti indicati nel su menzionato comma 3-bis, ma possono (ovviamente) stabilire livelli di tutela maggiori di quelli statali (comma 3-ter).

I comuni hanno, quindi, piena facoltà di disciplinare l'istituto della compensazione tra tributi locali la cui disciplina dovrà trovare apposita regolamentazione in un regolamento. In tal senso, e seppur per fatti anteriori all'entrata in vigore del decreto legislativo succitato, si è espressa la Corte di cassazione nella sentenza n. 30433/2024, ove è affermato che "*i Comuni hanno tuttavia, ex art. 1 co. 167 l. 296/06, il potere di disciplinare in regolamento la compensazione, sia orizzontale sia verticale, ed in tal caso, il contribuente dovrà attenersi alle prescrizioni regolamentari, mentre se non sono state adottate delibere sulle compensazioni, resta salvo unicamente il diritto al rimborso del credito vantato nei confronti dell'Amministrazione locale*".

Da questo quadro emerge con chiarezza che il principio secondo il quale la compensazione tra tributi possa essere fatta valere solo nelle ipotesi espressamente previste, va letto, quanto ai tributi locali oggetto del presente quesito, nel senso che tale previsione debba trovare disciplina in apposito regolamento comunale.

Dal complesso normativo, tuttavia, si deduce che il sistema delle limitazioni alla compensazione legale è riferibile esclusivamente alle partite di carattere tributario e, sebbene esplicitamente indirizzato al contribuente, inibisce le iniziative estintive delle obbligazioni tributarie diverse dall'adempimento anche *ex parte creditoris* quand'anche esse non implichino alcun sacrificio, ad esempio di carattere transattivo, alla loro piena soddisfazione. Da qui il concetto di indisponibilità dell'obbligazione tributaria che non riguarda evidentemente il contribuente, ma proprio l'ente pubblico impositore.

Ritenuta ed affermata la possibilità di poter prevedere in un apposito regolamento comunale la compensazione tra tributi locali, integrando le ipotesi tassative di legge, la Sezione ritiene che, sebbene la norma (il comma 167) sia inserita in un chiaro contesto tributario, non vi sia alcun argomento preclusivo a considerare i debiti patrimoniali o extrafiscali degli enti locali come compresi tra le "*somme a credito*" del contribuente da compensare con debiti tributari del medesimo. In questa ipotesi, infatti, non vi sarebbe da parte dell'ente locale che ne è titolare alcun atto di disposizione di un tributo (nel senso che vi è solo un credito tributario che viene incassato, senza effetti compensativi riguardanti un altro tributo) che viene riscosso attraverso un corrispondente credito

del contribuente, ma di altra natura, soluzione rispetto alla quale, quindi, l'ente locale conserva piena disponibilità giuridica e di autonomia regolamentare. Condizione necessaria è che il tributo venga saldato per l'intero, non parzialmente, e sia comprensivo di eventuali sanzioni, interessi e spese.

Invero, proprio perché non si prevede "disposizione" del credito tributario, l'ipotesi prospettata dall'Ente istante, in quanto contempla un atto estintivo di un tributo mediante compensazione di un debito (rimborso di oneri di urbanizzazione) di diversa natura e soggetto alla disciplina giuridica civilistica, non richiederebbe neppure una previa regolamentazione della compensazione (legale) al maturare di ulteriori e particolari presupposti di legge che non siano quelli previsti dal codice civile, trattandosi di fattispecie giuridica definibile mediante accordo tra le parti sulla base della asseverazione della certezza, liquidità ed esigibilità delle poste in gioco.

In ogni caso, qualora si voglia accedere alla tesi maggioritaria, che questo Collegio non condivide nella sua accezione più restrittiva come sopra descritta, secondo la quale l'estinzione tramite compensazione di un debito tributario possa essere richiesta dal soggetto privato solo se espressamente prevista, senz'altro l'Ente può, nella propria autonomia regolamentare riconosciuta legislativamente, disciplinare la compensazione a richiesta del contribuente che abbia, contestualmente, un credito extrafiscale – e, quindi, considerando "*somme a credito*" anche quelle non aventi matrice fiscale - ed un debito di natura tributaria.

Restano fermi, ovviamente, il riscontro della piena sussistenza dei presupposti che, ai sensi dell'articolo 1241 e seguenti del codice civile, ammettono la compensazione tra le partite reciproche di credito e di debito. In particolare, similmente a quanto previsto dall'articolo 28-quater del d.p.r. n. 602/73, il privato dovrà essere in possesso di un credito riconosciuto e validato dall'Amministrazione. Particolare attenzione, con la correlata responsabilità, dovrà, quindi, essere prestata dagli uffici comunali che dovranno certificare che il credito vantato dal privato possiede tutti i requisiti di certezza, liquidità ed esigibilità previsti dal codice civile, e ciò anche con anche con riferimento alla condizione patrimoniale, di solvibilità e di esposizione debitoria

complessiva del contribuente (che nel caso di specie, aspetto concreto non rilevante ai fini del presente parere, viene sostanzialmente indicato come nullatenente, a parte il credito vantato nei confronti del Comune).

Per contro, una apposita disciplina dovrà essere dettata per il caso di avvenuta assegnazione del credito tributario al concessionario, anche con riferimento all'eventualità di diritti dovuti al concessionario e di spese, nel frattempo, dal medesimo sostenute e che rientrano nella partita tributaria da compensare e soddisfare integralmente.

Esprimendosi la Sezione nei termini di cui sopra, l'Amministrazione istante viene avvertita che l'esonero di responsabilità previsto dall'art. 2 della legge n. 1/2026 in dipendenza del parere reso consegue dallo stretto, fedele e puntuale collegamento della soluzione prospettata con la fattispecie tratta dal caso concreto esposto e dai cui termini fattuali non può in assoluto prescindersi in ragione dell'effetto sostanziale dell'esimente specifica voluta dal Legislatore.

**P.Q.M.**

La Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per la Regione Lombardia – in riscontro all'istanza di parere formulata dal Sindaco del comune di Comazzo si pronuncia come segue:

- *ai sensi dell'articolo 1, comma 167, della legge n. 296/2006 e dell'articolo 1, comma 1, lettera h), del D. lgs n. 146/2026, è senz'altro consentito all'ente locale disciplinare il ricorso alla compensazione di un credito per tributi locali con un credito certo, liquido ed esigibile che il contribuente vanti nei confronti del comune a titolo non tributario, senza alcuna riduzione, rinuncia o stralcio del credito tributario comprensivo di eventuali sanzioni, interessi e spese;*
- *tra le "somme a credito" (del contribuente) indicate dall'articolo 1, comma 167, della legge n. 296/2006 possono essere ricompresi qualsiasi credito di natura diversa da quella tributaria purché rispondenti ai presupposti e ai requisiti stabiliti dagli artt. 1241 e ss. del codice civile;*
- *ai sensi degli artt. 1241 e ss. del codice civile è, in ogni caso, possibile, in condizioni di reciprocità delle poste di dare avere, l'accordo di compensazione di un credito tributario dell'ente*

*locale con un credito di natura patrimoniale o extrafiscale del contribuente che abbia i requisiti di certezza, liquidità ed esigibilità;*

- *l'ente locale può disciplinare, nell'ambito della propria autonomia regolamentare, condizioni e limiti delle predette compensazioni, e deve, in ogni caso, effettuare la preventiva verifica della certezza, liquidità ed esigibilità delle reciproche posizioni, anche con riferimento alle condizioni patrimoniali complessive del contribuente, dell'assenza di cause di sospensione e dell'integrale imputazione del credito tributario per imposta, sanzioni, interessi e spese;*
- *apposita previsione regolamentare deve essere dettata per il caso di avvenuta assegnazione del credito tributario al concessionario, anche con riferimento all'eventuale disciplina delle spese di procedura sostenute, nel frattempo, dal concessionario medesimo e che rientrano nella partita tributaria da compensare e soddisfare integralmente*.

In base al principio di integrità del bilancio così come indicato nel principio contabile applicato alla contabilità finanziaria, d.lgs. n. 118/2011, allegato 4/2, la compensazione, come ogni transazione, dovrà essere analiticamente rilevabile in bilancio in tutte le sue regolazioni, anche se neutrale sotto il profilo finanziario e non comportante flussi di cassa effettivi.

L'applicazione dell'esimente della responsabilità ex art. 2 della legge n. 1/2026 è rigorosamente subordinata alla puntuale corrispondenza della fattispecie rappresentata sulla base della quale il parere viene rilasciato ed alla conformità al medesimo dell'eventuale successiva azione dell'Ente istante.

Così deliberato nella camera di consiglio del 21 ottobre 2026.

il Relatore — il Presidente

(Marco Ferraro) — (Antonio Buccarelli)

Depositata in Segreteria il

29 ottobre 2026

Il funzionario preposto

(Susanna De Bernardis)