

# *Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti Locali*

## **PARERE SULL'APPLICAZIONE DELLA NORMA SULL'ACCERTAMENTO DELLE ENTRATE DEGLI ENTI LOCALI**

**reso dall'Osservatorio nella seduta del 4 luglio 2002 – testo licenziato nella seduta del  
5 settembre 2002**

E' stato sottoposto all'Osservatorio il problema dell'accertamento delle entrate comunali, disciplinato dall'art. 179 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, a seguito di quesito interessante il Comune di Alghero.

Il problema è sorto per l'interpretazione del primo comma di detto articolo che, trattando degli elementi costitutivi dell'istituto contabile, prescrive che l'accertamento fissi, tra l'altro, la scadenza del credito, senza alcuna limitazione temporale della stessa. Applicando la norma, il Comune di Alghero aveva emesso liste di carico per le entrate del servizio acquedotto per gli anni 1997, 1999 e 2000 ed aveva accertato l'importo complessivo nell'anno 2001 in modo da finanziare anche il disavanzo di amministrazione del precedente esercizio. Il Collegio dei revisori aveva eccepito sulla legittimità dei conseguenti atti dirigenziali.

Il Ministero dell'interno, rispondendo ad un quesito dell'Ufficio territoriale del Governo di Sassari, si è espresso per la correttezza dell'operazione argomentando che la norma “ prevede tra le modalità di accertamento l'emissione di liste di carico per le entrate patrimoniali e per la gestione di servizi a carattere produttivo...” e che “ in sede di contabilità finanziaria in regime di competenza, quello che diviene rilevante è l'aspetto giuridico delle entrate e delle spese, ossia l'attenzione viene focalizzata sulle situazioni in forza delle quali sorge in capo all'ente locale il diritto a percepire somme di denaro...”.

Il Ministero dell'economia e delle finanze, rispondendo ad altro quesito del Collegio dei revisori dell'ente sul medesimo argomento, ha invece ritenuto che “ il principio della competenza finanziaria ... si rinviene, per quanto riguarda le entrate, nelle disposizioni di cui all'articolo 222 del regio decreto 23 maggio 1924, n. 827, all'articolo 13 del decreto del Presidente della Repubblica 18 dicembre 1979, n. 696 ed al ripetuto articolo 179 del decreto legislativo n. 267/2000, che disciplinano il procedimento di accertamento delle entrate, rispettivamente, dello Stato, degli enti pubblici non economici e degli enti locali “. Ha poi completato il ragionamento affermando che “per il principio della competenza possono trovare iscrizione nel bilancio preventivo soltanto quelle entrate per le quali sia ragionevole presumere che saranno riscosse entro l'esercizio e che, pertanto, la eventuale mancata riscossione (residui attivi) sia da collegare a circostanze non prevedibili in sede di accertamento (ad esempio successiva adozione di un provvedimento a valenza generale che disponga la dilazione della scadenza del credito ovvero la rateizzazione del suo pagamento) “. Ha concluso affermando che “ *il principio della competenza come sopra definito, ancorché non espressamente previsto dal predetto articolo 179 del decreto legislativo n. 267/2000, deve ritenersi vincolante per gli enti locali, essendo una diretta estrinsecazione del principio di integrità del bilancio cui devono conformarsi i bilanci pubblici*”.

Questo Osservatorio, avendo tra i propri compiti quello di “ promuovere la corretta gestione delle risorse finanziarie”, come stabilito al comma 2 dell’articolo 154 del citato testo unico n. 267 del 2000, ha ritenuto proprio dovere esprimere sull’argomento le proprie valutazioni, nei sensi appresso specificati, appunto per il raggiungimento, nella specifica materia, del citato fine, indicato dalla legge.

Nella materia dell’accertamento contabile l’Osservatorio ha ritenuto che gli enti locali debbano attenersi esclusivamente e letteralmente alle prescrizioni dell’art. 179 del comma 1 testo unico citato, che si trascrive qui di seguito:

*“ 1. L’accertamento costituisce la prima fase di gestione dell’entrata mediante la quale, sulla base di idonea documentazione, viene verificata la ragione del credito e la sussistenza di un idoneo titolo giuridico, individuato il debitore, quantificata la somma da incassare, nonché fissata la relativa scadenza.”*

Esso è principio generale con valore inderogabile, secondo la stringente definizione che ne dà il comma 4 dell’articolo 152 dello stesso testo unico. Sarebbero radicalmente illegittimi non solo comportamenti contrastanti, ma anche autonome regolamentazioni, riconosciute in via generale.

Orbene, discostandosi dalle già vigenti altre norme riguardanti enti diversi ( Stato ed enti pubblici non economici ) l’originario art. 21 del decreto legislativo 25 febbraio 1995, n. 77, poi integralmente trasfuso, senza varianti, nell’art. 179, comma 1, del vigente testo unico non ha prescritto che la scadenza del credito dovesse cadere all’interno dell’esercizio finanziario nel quale si eseguiva l’accertamento, ma si è limitato, senza ombra di dubbio, a sancire che l’accertamento indicasse la scadenza del credito, ovviamente anche al di là dell’esercizio finanziario nel quale si sarebbe effettuato l’accertamento.

Con ciò il principio della competenza finanziaria, per gli enti locali, è stato configurato in modo corretto e coerente sia per le entrate che per le spese, in quanto per entrambe fa riferimento ad un assetto giuridico preciso consistente da una parte nella constatazione dell’esistenza di un documentato diritto di credito e dall’altra di un obbligo di pagare. In tal senso, correttamente, il Ministero dell’interno ha posto l’accento sull’aspetto giuridico della competenza finanziaria.

In modo particolare, detto assetto è quanto mai opportuno per le caratteristiche sia delle entrate che delle spese degli enti locali, a volte spostabili nel tempo per l’ultima fase dell’esecuzione, come è accaduto per le entrate del servizio acquedotto del comune di Alghero, per il quale in epoca successiva all’accertamento è stata decisa una rateizzazione del credito già accertato.

L’argomento segnalato dal Ministero dell’economia e delle finanze di obbligatorio vincolo, per gli enti locali, di accertare solo le entrate in scadenza nell’anno relativo all’operazione, non ha pregio in quanto le norme citate, dalle quali il vincolo si evincerebbe sono di epoca precedente a quella relativa agli enti locali e nella gerarchia delle fonti sono di rango inferiore a quello del testo unico citato, adottato non a caso con decreto legislativo e quindi con atto avente valore di legge ordinaria. Non vale poi il richiamo al principio dell’integrità del bilancio (richiamato in verità nell’art. 162 del testo unico), poiché esso, per unanime e concorde dottrina, si riferisce, invece, al solo obbligo di integrale iscrizione in bilancio di ciascuna entrata e spesa, senza possibilità di compensazioni. A tal proposito, appare inutile la citazione di riferimenti dottrinari, tutti concordi nei sensi detti.

Per completezza di esposizione, si ritiene doveroso ricordare, dal punto di vista dell'opportunità, che l'esigenza, pur rappresentata dal Ministero dell'economia e delle finanze, di evitare squilibri di gestione con forzate interpretazioni di tipo ingiustamente restrittivo non è affatto condivisibile anzitutto perché il pericolo paventato non sussiste, e poi perché semmai sarebbe il comportamento suggerito dal detto Ministero a costituire rischio di squilibri e forse impossibilità di far pareggiare i bilanci. Basti pensare, ad esempio, all'impossibilità di accertare nell'esercizio il provento dell'addizionale IRPEF, riscossa a cura dello Stato e versata in epoca assolutamente imprevedibile e comunque molto successiva all'esercizio finanziario di riferimento, rendendo vano il sacrificio richiesto ai contribuenti. Altrettanto potrebbe accadere addirittura per i contributi erariali nel caso di enti sottoposti al regime di tesoreria unica, dato che l'incasso è tutt'altro che certo nell'esercizio dell'accertamento. Per il caso dei proventi conseguenti alle politiche di repressione dell'evasione tributaria e tariffaria, del genere di quello che qui interessa, gli sforzi meritori della difficile attività di recupero della base imponibile si infrangerebbero di fronte all'impossibilità, dopo aver sostenuto le spese relative, di utilizzare le entrate per le quali il diritto alla percezione si fosse inequivocabilmente maturato con il compimento di tutti gli adempimenti di legge.

Le difficoltà di raggiungere l'equilibrio dei bilanci degli enti locali ove si seguisse l'indicazione del Ministero dell'economia e delle finanze è di tutta evidenza.

Si dispone infine che il presente parere sia trasmesso all'ente interessato, alle amministrazioni che si sono pronunciate sull'argomento ed alle associazioni rappresentative degli enti locali, nonché sia divulgato a mezzo del sito Internet dell'Osservatorio.

IL PRESIDENTE  
(Dr. A. Giuncato)