



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

composta dai seguenti magistrati:

dott. Vittorio Zambrano	Presidente;
dott. Rosario Scalia	Consigliere;
dott. Antonio Frittella	Consigliere;
dott. Giuseppe Borgia	Consigliere;
dott. Francesco Alfonso	Consigliere;
dott. Maria Luisa Romano	Consigliere – relatore.

nell'adunanza del 28 luglio 2009

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

VISTA la legge 5 giugno 2003, n. 131 e, in particolare, l'art. 7, comma 8;

VISTA la richiesta di parere formulata dal Sindaco del Comune di Gaeta (LT) con nota n. 16322 del 23 aprile 2009, acquisita al protocollo della Sezione in data 23 aprile 2009 con il n. 2312;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 14bis/2009 del 24 luglio 2009 di convocazione della Sezione nell'odierna adunanza per deliberare sulla suddetta richiesta;

UDITO il relatore, Cons. dott. Maria Luisa Romano;

Considerato in

## PREMESSA

Con nota n. 16322 del 23 aprile 2009 il Comune di Gaeta, in persona del Sindaco pro-tempore, ha chiesto il parere di questa Sezione, ai sensi dell'art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003, in ordine alla corretta *"gestione contabile delle entrate aventi carattere eccezionale, quali i proventi per recupero evasione tributaria ed i proventi per sanzioni amministrative pecuniarie per violazione del codice della strada (art. 208 D.Lgs. 285/1992), in particolar modo in ordine alla loro destinazione al finanziamento sia di spese correnti non ripetitive per la parte avente natura "eccezionale", in ossequio al principio di sana e prudente gestione finanziaria e sia, in base al principio di unità del bilancio, al finanziamento indistinto del totale delle spese correnti per la parte avente natura "ordinaria" rientrando la stessa nel trend storico dell'andamento delle suddette entrate"*.

La richiesta stessa è preceduta da ampia ed articolata premessa nella quale viene evidenziato come le dette entrate, generalmente reputate di natura straordinaria e non ricorrente, possono in concreto *"presentare al loro interno una parte ricorrente riferita al trend storico di accertamento delle medesime"* e, d'altra parte, *"vincolare, in assenza di specifica previsione normativa, l'impegno di determinate spese all'accertamento di specifiche entrate con forzate interpretazioni di tipo restrittivo, oltre a non rispettare i principi di bilancio (e segnatamente quello dell'unità, di cui all'art. 162 TUEL), renderebbe difficile il raggiungimento degli equilibri stessi"*.

Nel sottolineare la natura generale ed astratta del quesito posto, il Comune istante dichiara, inoltre, formalmente che esso *“non costituisce fattispecie gestionale né è in alcun modo riferibile a provvedimenti e/o comportamenti amministrativi già compiuti dei quali si chiede la soluzione o la valutazione a posteriori”*.

## **DIRITTO**

Il quesito, per la relativa sottoscrizione da parte del Sindaco e per la tuttora mancata attivazione del Consiglio delle autonomie locali del Lazio, secondo pacifico orientamento di questa Sezione (vedasi per tutti la deliberazione n. 16/2009/PAR della Sezione regionale di controllo per il Lazio) è da considerarsi ammissibile sotto il profilo soggettivo.

Il medesimo è, altresì, da reputare ammissibile sotto il profilo oggettivo, attesa la sua evidente riconducibilità alla materia della contabilità pubblica e la sua indubbia rilevanza generale ed astratta.

Nel merito, non è influente rilevare l'assenza di norme positive volte ad offrire una qualificazione espressa in termini di straordinarietà e/o di eccezionalità di specifiche voci di entrata ovvero a fissare la nozione di siffatta tipologia di entrate, sia pure con carattere di generalità.

Ciò, ad avviso del Collegio, è sintomatico del fatto che le medesime costituiscono categoria concettuale che sfugge ad una tipizzazione normativa ed assume rilievo con riguardo alla gestione finanziaria e contabile degli enti pubblici non economici, e segnatamente degli enti locali, in quanto dotata di consistenza su un piano di carattere prettamente economico.

Ed in effetti, la distinzione, che non trova ragion d'essere nell'assoggettamento delle entrate straordinarie ad un peculiare regime contabile, ha giustificazione logica unicamente in connessione con il perseguimento doveroso di obiettivi di sana gestione e di corretta pianificazione della spesa ed in contrapposizione al concetto di entrate ordinarie.

In questa prospettiva, può dirsi straordinaria/ eccezionale ogni entrata che, per la occasionalità dei presupposti generatori, non rivenienti in rapporti stabili con l'amministrazione o in attività di provvista poste in essere con cadenza ciclica, è soggetta a naturali fluttuazioni e presenta intrinsecamente rischi di mancato realizzo effettivo più elevati di quelli comunemente connessi ad ogni attività di accertamento e di riscossione.

Se si considera che le entrate straordinarie sono tali in senso economico/finanziario proprio per l'esistenza dei detti profili di rischio, evidentemente connessi alle accennate caratteristiche sostanziali dei rapporti da cui le medesime scaturiscono, è agevole comprendere come in tale ambito possano farsi rientrare non solo risorse che affluiscono al bilancio estemporaneamente, ma anche introiti che possono essere acquisiti abitualmente e reiteratamente in ciascun esercizio finanziario, divenendo fonti ricorrenti di finanziamento della spesa.

In tale accezione, perciò, sono comunemente considerate come straordinarie tanto le entrate da recupero dell'evasione tributaria, volte a far venire in emersione crediti tributari illecitamente non dichiarati e perciò oggetto di attività accertativa diversa da quella ordinaria e destinata ad esaurirsi in un lasso di tempo determinato, tanto quelle da

sanzioni per violazioni del codice della strada, in quanto dipendenti da fattori esterni all'azione amministrativa, sebbene normalmente riproducibili di anno in anno.

Trattandosi, come detto, di risorse per le quali non è previsto alcun trattamento contabile differenziato rispetto alle altre entrate dell'ente locale, esse trovano allocazione in bilancio e destinazione in parte spesa secondo principi e regole generali.

In forza di ciò, le medesime non si sottraggono alla classificazione in titoli, categorie e risorse – come prescritto dall'art. 165, comma 2, del TUEL - in ragione rispettivamente della fonte di provenienza, della tipologia e dell'oggetto, nonché alla correlata utilizzazione per la costruzione degli equilibri di parte corrente e di parte capitale, con obbligatoria destinazione specifica in parte spesa solo se ascritte a vincoli di destinazione derivanti da fonte normativa (come avviene, in parte, per le entrate da sanzioni amministrative per violazioni del codice della strada), in assenza dei quali rimangono tecnicamente rientranti fra quelle c.d. in libera disponibilità, cioè confluenti nel monte delle risorse di cui l'ente locale può indistintamente disporre – in base al principio della c.d. imputazione globale, posto dall'art. 162 del TUEL- per il finanziamento delle proprie spese e segnatamente di quelle di parte corrente, area del bilancio nella quale trovano per lo più allocazione risorse repute straordinarie.

Quanto sopra detto non è privo di effetto sull'impostazione tecnica del bilancio. Ed infatti solo l'esistenza di vincoli di destinazione su specifiche voci di entrata ne comporta l'obbligatoria, idonea trasposizione

sul piano formale mediante l'iscrizione in bilancio di poste di spesa collegate, per garantirne – attraverso la riscontrabilità specifica della corrispondenza fra accertamenti/impegni e riscossioni/pagamenti – la legittimità di impiego nell'intera fase gestionale.

A siffatte modalità di specifica iscrizione, non soggiacciono, invece, proprio per il richiamato principio di imputazione globale, le entrate non vincolate, ancorché aventi carattere straordinario o eccezionale.

E tuttavia, ciò non può esimere l'amministrazione dal ponderare con estrema attenzione, in sede di pianificazione finanziaria, i maggiori rischi di mancato realizzo che rappresentano tratto qualificante di dette entrate, seppur variabili astrattamente e concretamente in relazione ai presupposti e alle caratteristiche di ciascuna di esse.

Ed invero, sarebbe del tutto irrazionale e contrario a principi elementari di equilibrio economico e di buon andamento oltreché elusivo delle regole di equilibrio finanziario in quanto volte a garantire la stabilità economico-patrimoniale dell'ente, far conto su di esse per finanziare spese dotate di caratteristiche incompatibili, nei presupposti e nei tempi di maturazione.

Conseguentemente, il corretto utilizzo delle entrate straordinarie, se non trova estrinsecazione nell'apposizione di specifici vincoli, è comunque subordinato a valutazioni analitiche da svolgersi in concreto ed *ex ante* all'atto dell'approvazione del bilancio di previsione, volte a commisurare i rischi sopra indicati ed a neutralizzarne l'impatto sul bilancio attraverso una adeguata conformazione della manovra di spesa, ispirata al rispetto non meramente formale della regola del pareggio e dei

principi di equilibrio, bensì a valutazioni sostanziali di sostenibilità, da motivare nell'ambito delle relazioni tecniche di supporto agli atti di contabilità generale e da sottoporre poi ad un monitoraggio costante in corso di esercizio, per la tempestiva adozione di atti di variazione. Ciò che del resto si desume da finalità e postulati elaborati dall'Osservatorio per la finanza locale (vedasi, in particolare n. 27).

Siffatte valutazioni attengono non soltanto alla quantificazione prudenziale degli stanziamenti sulla base degli accertamenti effettivi degli esercizi precedenti, riguardati in apprezzabile serie storica, ma anche al trend delle riscossioni annuali.

Non è, infatti, ininfluente per assicurare una destinazione delle entrate in argomento conforme ai principi di equilibrio, una reale pianificazione dei flussi di cassa che permetta di evitare squilibri strutturali nella gestione della liquidità, difficilmente ripianabili nel tempo.

In tale ottica, non crea particolari problemi, salva comunque la necessità di previsioni attendibili, la destinazione di entrate straordinarie a spese in conto capitale. Ed in effetti, dette spese, in quanto prevalentemente legate allo svolgimento di attività gestionale non destinata ad esaurirsi in un solo esercizio e fatta oggetto di specifica pianificazione pluriennale, sono di norma attivate solo a seguito dell'accertamento delle entrate destinate alla loro copertura, cosa che rende del tutto ipotetico l'impiego indistinto ed incontrollato in tale area del bilancio di entrate di tale tipo, e comunque attenua a monte i rischi di squilibrio eventualmente derivanti dal loro mancato realizzo.

Assume di contro maggiore delicatezza e specifica significatività l'individuazione dei limiti per la corretta destinazione delle entrate straordinarie a spese correnti, con incidenza non solo sulla regolare costruzione dell'equilibrio economico, ma anche, sul relativo mantenimento in fase dinamica.

Al riguardo ritiene questa Sezione che sarebbe buona regola contenere il rapporto fra tali entrate e le spese ripetitive alla sola quota che, in base alle esperienze pregresse, possa considerarsi concretamente dotata di maggiore certezza, imputando la restante parte a spese, all'occorrenza, comprimibili e o rinviabili senza compromissione del regolare funzionamento dell'ente e del fisiologico svolgimento delle funzioni essenziali. Sarebbe, inoltre, da evitare l'utilizzo per spese fisse e continuative, solitamente connotate da impegno automatico e da cadenze cicliche nei pagamenti, rispetto alle quali è assai ridotta la possibilità di contenimento effettivo, indipendentemente dalla indisponibilità di risorse, la quale accrescerebbe solo i rischi per il mantenimento degli equilibri sostanziali della gestione.

In ogni caso, alla oculata pianificazione di bilancio, come sopra documentata e ponderata, dovrebbero accompagnarsi a maggior cautela adeguati meccanismi di autocontrollo in fase dinamica, i quali possano consentire di rispettare anche un ordine di priorità nell'utilizzo delle entrate straordinarie che si vanno, via via, a realizzare, modulati sulla falsariga di quelli propri delle entrate in conto capitale. Ciò potrebbe avvenire mediante l'istituzione nel Piano esecutivo di gestione, di distinti capitoli di spesa correlati all'entrata, subordinando l'impegno delle spese

eventuali all'avvenuta realizzazione di entrate straordinarie, in misura eccedente la quota destinata a spese reputate di maggiore e più ricorrente necessità.

**P.Q.M.**

Nelle sopra estese considerazioni è il parere della Sezione.

**DISPONE**

che la presente deliberazione sia fatta pervenire, cura del dirigente del Servizio di supporto, all'amministrazione richiedente.

IL MAGISTRATO RELATORE

F.to (Maria Luisa Romano)

IL PRESIDENTE

F.to (Vittorio Zambrano)

Depositato in Segreteria il 14 settembre 2009

Il Dirigente del Servizio di Supporto

F.to (Massimo Biagi)