



LA CORTE DEI CONTI

Sezione Regionale di Controllo per la Liguria

composta dai seguenti magistrati:

Dott. Ennio COLASANTI	Presidente
Dott.ssa Angela PRIA	Consigliere
Dott. Alessandro BENIGNI	Primo Referendario
Dott. Francesco BELSANTI	Primo Referendario
Dott. Donato CENTRONE	Referendario (relatore)
Dott. Claudio GUERRINI	Referendario

Nella camera di consiglio del 22 ottobre 2014 ha assunto la seguente

Deliberazione

- Vista la lett. prot. n. 81 del 24 settembre 2014, con la quale il Presidente del Consiglio delle Autonomie locali ha trasmesso alla Sezione la richiesta di parere formulata in data 17 settembre 2014 dal Comune di Bardineto, ai sensi dell'art. 7 legge n. 131 del 5 giugno 2003;
- Vista l'ordinanza presidenziale n. 67/2014, che ha deferito la questione all'esame collegiale della Sezione;
- Udito in camera di consiglio il magistrato relatore, dott. Donato Centrone

Premesso che

Il Sindaco del comune di Bardineto ha formulato una richiesta di parere avente ad oggetto la corretta imputazione di alcune entrate e spese fra i servizi per conto terzi.

Il comune, avente popolazione di 730 abitanti premette che, nel territorio comunale, è ubicato un unico distributore di carburante attualmente chiuso al pubblico e che la società titolare della concessione non riesce a individuare soggetti privati che vogliano gestire tale impianto. La situazione esposta comporta un notevole disservizio agli utenti bardinetesi (comune compreso), che debbono recarsi presso gli impianti dei territori confinanti per il rifornimento di carburante.

La società concessionaria ha proposto al comune la gestione in self-service dell'impianto e tale soluzione sembra, al momento, l'unica possibile al fine di scongiurare la chiusura definitiva.

L'eventuale gestione comunale comporterebbe l'allocazione della spesa relativa alla sezione di bilancio 1.12.06.02, con codice SIOPE 1202 (carburanti e lubrificanti), con aumento della spesa corrente di circa il 50% sul corrispondente dato dell'anno precedente.

Tale incremento, seppur interamente finanziato dalla relativa entrata (titolo III, sezione di bilancio 3.01.0780, codice SIOPE 3131), determinerebbe un grave nocumento all'ente, soprattutto per quanto riguarda i tagli di risorse riconducibili alla spesa corrente impegnata.

Alla luce di quanto premesso il comune chiede se, in analogia a quanto previsto dalla vigente normativa fiscale, possa essere considerato, ai fini della contabilizzazione nelle entrate e spese correnti dell'ente, esclusivamente il giro di affari determinato dall'aggio riconosciuto al gestore per la vendita di ogni litro di carburante e, di conseguenza, registrare, invece, nelle partite di giro/servizi conto terzi, le altre componenti del nuovo servizio attivato.

Tali componenti (accise statali e regionali, ed altre componenti di costo e/o di ricavo) parrebbero avere quei requisiti propri di transazioni poste in essere dall'ente in assenza di qualsiasi discrezionalità e autonomia, che ne consentirebbe l'iscrizione nei servizi conto terzi, come da deliberazione della Corte dei conti, SRC Lazio n. 12/2014/PAR.

In merito all'ammissibilità della richiesta

La richiesta di parere è da considerarsi ammissibile sotto il profilo soggettivo e procedurale, in quanto è stata sottoscritta dall'organo legittimato a rappresentare l'Amministrazione ed è stata trasmessa tramite il Consiglio delle Autonomie Locali della Liguria, nel rispetto delle formalità previste dall'art. 7, comma 8, della legge n. 131 del 05/06/2003.

Sotto il profilo oggettivo l'istanza appare conforme al concetto di "materia di contabilità pubblica", previsto dal legislatore quale limite alla funzione consultiva delle Sezioni regionali della Corte dei conti, come declinato dalla pronuncia delle Sezioni Riunite in sede di controllo n. 54/CONTR/2010 del 17/11/2010.

Il quesito attiene, infatti, alla corretta applicazione di una norma, quella relativa all'allocazione delle entrate e delle spese fra i servizi per conto terzi, afferente alla materia della disciplina della redazione dei bilanci da parte degli enti locali.

Esame nel merito

In via preliminare la Sezione precisa che la decisione circa l'applicazione in concreto delle disposizioni in materia di contabilità pubblica è di esclusiva competenza dell'ente locale, rientrando nella discrezionalità e responsabilità dell'amministrazione. Quest'ultimo, tuttavia, potrà orientare la sua decisione in base alle conclusioni contenute nel presente parere.

Il comune di Bardineto, avente popolazione inferiore ai 1.000 abitanti, come tale non sottoposto al patto di stabilità interno, ha posto un quesito in materia di imputazione delle

entrate e delle spese derivanti dall'eventuale gestione in self service dell'unico distributore di carburante sito nel territorio.

Ai sensi dell'art. 168 del TUEL, d.lgs. n. 267/2000, le entrate e le spese relative ai servizi per conto di terzi, ivi compresi i fondi economali, e che costituiscono al tempo stesso un debito ed un credito per l'ente, sono ordinate esclusivamente in capitoli. Le previsioni e gli accertamenti d'entrata conservano l'equivalenza con le previsioni e gli impegni di spesa.

La materia è stata oggetto di particolare attenzione da parte delle Sezioni regionali, in particolare al fine di evitare che, a mezzo dell'imputazione di spese ed entrate ai servizi per conto di terzi, siano alterati i risultati contabili utili ai fini della definizione e del conseguimento degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno (si rinvia, per esempio, a Sezione Basilicata n. 83/2013/PAR).

I Principi contabili, approvati in data 18/11/2008, dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità agli enti locali, costituito presso il Ministero dell'Interno (mantenenti il proprio valore interpretativo in attesa dell'entrata in vigore, dal 2015, dei principi allegati al d.lgs. n. 118/2011), prevedono al paragrafo "Gestione nel sistema del bilancio", lett. c, punti 25 e 61), che le entrate e le spese da servizi conto terzi devono essere limitate a quelle strettamente previste dall'ordinamento finanziario e contabile, con responsabilità del servizio finanziario sulla corretta imputazione. Le entrate e le spese da servizi conto terzi riguardano tassativamente:

- a) le ritenute erariali, ad esempio le ritenute d'acconto IRPEF, ed il loro riversamento nella tesoreria dello Stato;
- b) le ritenute effettuate al personale ed ai collaboratori di tipo previdenziale, assistenziale o per conto di terzi, come ad esempio le ritenute sindacali o le cessioni dello stipendio, ed il loro riversamento agli enti previdenziali, assistenziali ecc.;
- c) i depositi cauzionali, ad esempio su locazioni di immobili, sia quelli a favore dell'ente sia quelli che l'ente deve versare ad altri soggetti;
- d) il rimborso dei fondi economali anticipati all'economista;
- e) i depositi e la loro restituzione per spese contrattuali;
- f) le entrate e le spese per servizi rigorosamente effettuati per conto di terzi.

In aderenza a quanto esposto, più volte le Sezioni regionali di controllo (cfr., per esempio, Liguria, deliberazione n. 118/2011/PRSE; Basilicata n. 175/2012/PAR) hanno ribadito che possono essere contabilizzate tra i servizi per conto terzi solo quelle entrate e spese che, per il solo fatto della riscossione o del pagamento di una somma, fanno sorgere automaticamente per l'ente locale l'impegno a pagare (ad un determinato creditore) o il diritto ad ottenere il rimborso (da un determinato debitore) della stessa somma.

Medesimi principi si rinvergono nella [deliberazione della Sezione Lazio n. 12/2014/PAR](#), citata dal comune istante, nella quale si precisa come non possa attribuirsi natura di servizi per conto di terzi alle spese che, pur sostenute per conto di un altro ente o di un privato, comportino autonomia decisionale e discrezionalità da parte del Comune che le sostiene.

Argomentando a contrario, sono da ritenere imputabili fra le partite di giro le entrate e le spese effettuate in assenza di qualsiasi discrezionalità da parte dell'ente locale.

Si ricorda, infine, come l'articolo 3 del d.lgs. n. 118/2011 prevede che, a decorrere dal 1° gennaio 2015, le amministrazioni pubbliche territoriali conformino la propria gestione ai principi contabili generali contenuti nell'allegato 1 al ridetto decreto, nonché ai principi contabili applicati della programmazione (allegato n. 4/1), della contabilità finanziaria (allegato n. 4/2), della contabilità economico-patrimoniale (allegato n. 4/3) e del bilancio consolidato (allegato n. 4/4).

Il Principio contabile applicato della contabilità finanziaria (allegato 4/2, paragrafo 7.1) fornisce una rinnovata, e precisa, definizione dei servizi per conto terzi, comprendenti le transazioni poste in essere per conto di altri soggetti in assenza di qualsiasi discrezionalità ed autonomia decisionale da parte dell'ente, quali quelle effettuate come sostituto di imposta.

Inoltre, sono classificate in tal modo le transazioni riguardanti i depositi dell'ente presso terzi, i depositi di terzi presso l'ente, la cassa economale, le anticipazioni erogate dalla tesoreria statale alle regioni per il finanziamento della sanità ed i relativi rimborsi.

Ai fini dell'individuazione delle operazioni per conto di terzi, l'autonomia decisionale sussiste quando l'ente concorre alla definizione di almeno uno dei seguenti elementi della transazione: ammontare, tempi e destinatari della spesa. Pertanto, hanno, ad esempio, natura di servizi per conto terzi, secondo il Principio contabile applicato:

- le operazioni svolte dall'ente come "capofila", come mero esecutore della spesa, nei casi in cui l'ente riceva risorse da trasferire a soggetti già individuati, sulla base di tempi e importi predefiniti;
- la gestione della contabilità svolta per conto di un altro ente (anche non avente personalità giuridica) che ha un proprio bilancio di previsione e di consuntivo;
- la riscossione di tributi e di altre entrate per conto di terzi. In questo caso, il principio precisa che l'ente incaricato di riscuotere tributi o altre entrate per conto terzi provvede all'accertamento/incasso, e all'impegno/pagamento, dell'intero importo del tributo/provento tra i servizi per conto terzi. L'eventuale compenso trattenuto, o l'eventuale quota di tributo di competenza, è registrato attraverso il versamento all'entrata del proprio bilancio di una quota del mandato emesso e imputato alla spesa per conto terzi.

Viceversa non hanno natura di "servizi per conto di terzi" e, di conseguenza, devono essere contabilizzate negli altri titoli del bilancio:

- le spese sostenute per conto di un altro ente che comportano autonomia decisionale e discrezionalità, anche se destinate ad essere interamente rimborsate (quali le spese elettorali sostenute dai comuni per altre amministrazioni pubbliche, le spese di giustizia, ecc.);

- le operazioni svolte per conto di un altro soggetto (anche non avente personalità giuridica, comprese le articolazioni organizzative dell'ente stesso) che non ha un proprio bilancio nel quale contabilizzare le medesime operazioni;

- i finanziamenti comunitari, anche se destinati ad essere spesi coinvolgendo altri enti, nei casi in cui non risultino predefiniti tempi, importi e destinatari dei successivi trasferimenti;

- le operazioni in attesa di imputazione definitiva al bilancio.

Di tali enunciati il comune richiedente terrà conto nella valutazione della concreta applicazione del quadro normativo descritto, afferente alla materia dell'imputazione di entrate e spese fra i servizi per conto terzi, nel caso specifico.

P.Q.M.

nelle considerazioni sopra esposte è il parere della Sezione.

Copia della presente deliberazione sarà trasmessa, a cura del preposto alla segreteria, al Sindaco del Comune di Bardinetto.

Il magistrato relatore
(Donato Centrone)

Il Presidente
(Ennio Colasanti)

Depositata in Segreteria il 24 ottobre 2014

Il Funzionario Preposto
(Dott. Michele Bartolotta)