



CORTE DEI CONTI

Sezione regionale di controllo per il Piemonte

Deliberazione n. 49/2025/SRCPIE/PAR

La Sezione Regionale di Controllo per il Piemonte composta dai Magistrati:

Dott.ssa	Acheropita MONDERA	Presidente
Dott.ssa	Laura ALESIANI	Primo Referendario
Dott.	Diego Maria POGGI	Primo Referendario relatore
Dott.	Massimo BELLIN	Primo Referendario
Dott.	Paolo MARTA	Referendario
Dott.ssa	Maria DI VITA	Referendario
Dott.	Massimiliano CARNIA	Referendario
Dott.ssa	Lorena CHIACCHIERINI	Referendario
Dott.ssa	Gabriella DE STEFANO	Referendario

nella Camera di consiglio del 20 marzo 2025

Vista la richiesta proveniente dal Sindaco del Comune di **San Paolo Solbrito (AT)**, formulata con nota del 11 febbraio 2025 e pervenuta a questa Sezione per il tramite del Consiglio delle Autonomie Locali (C.A.L.) del Piemonte il 12 febbraio 2025 (nota prot. 3512), recante quesiti in materia di contabilità pubblica;

Visto l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

Visto il Testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con Regio Decreto 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni;

Vista la Legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

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 e, in particolare, l'art. 7, comma 8;

Visto il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000, n. 14/DEL/2000, e successive modificazioni;

Visto l'atto d'indirizzo della Sezione delle Autonomie del 27 aprile 2004, avente ad oggetto gli indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva, come integrato e modificato dalla deliberazione della medesima Sezione del 4 giugno 2009, n. 9;

Vista la deliberazione della Sezione delle Autonomie del 17 febbraio 2006, n. 5;

Vista la deliberazione delle Sezioni Riunite di questa Corte n. 54/CONTR/10 del 17 novembre 2010;

Vista l'ordinanza del 17 febbraio 2025, n. 9, con la quale la richiesta di parere è stata assegnata per la trattazione al Primo Referendario dott. Diego Maria Poggi;

Vista l'ordinanza del 18 marzo 2025 n. 18, con la quale la Presidente ha convocato la Sezione per l'odierna Camera di consiglio, autorizzando anche il collegamento da remoto dei magistrati partecipanti, mediante l'applicativo informatico in uso presso la Corte;

Udito il relatore, Primo Referendario dott. Diego Maria Poggi;

PREMESSO

Con nota a firma del Sindaco *pro tempore*, pervenuta a questa Sezione il 12 febbraio 2025, il Comune di San Paolo Solbrito (AT) ha formulato una richiesta di parere, ai sensi dell'art. 7, comma 8, L. 5 giugno 2003, n. 131, in ordine agli effetti della proroga dei termini di decadenza per gli accertamenti tributari (sancita dal c.d. decreto-legge "Cura Italia" n. 18/2020) sulla contabilizzazione di entrate spettanti ai comuni.

Nello specifico, l'Amministrazione premette che, per effetto di tale proroga, *"gli accertamenti riferiti all'annualità di imposta 2019, anziché decadere al 31 dicembre 2024 (cioè dopo i normali 5 anni previsti) vengono prorogati al 26 marzo 2025"*. Inoltre il comune premette ulteriormente che *"ai fini contabili si accerta una somma a bilancio in entrata entro il 31 dicembre 2024 per poterla mantenere a residuo attivo, ai sensi dell'articolo 189 del TUEL, solo se esiste il titolo giuridico, ad esempio, se sono "partiti" gli avvisi di accertamento tributario entro il 31.12.2024 con raccomandata AR"*.

Il quesito è formulato testualmente così: *"Ma se tale termine è stato prorogato sino al 26 marzo 2025, posso (sic) comunque considerare valido l'accertamento a bilancio di questa entrata tributaria e mantenerlo a residuo se gli accertamenti partiranno dopo il 31.12.2024, ma comunque entro il 26 marzo 2025?"*.

AMMISSIBILITÀ

Preliminarmente occorre valutare l'ammissibilità dell'istanza, sotto il profilo sia soggettivo, sia oggettivo.

Come specificato dalla Sezione delle Autonomie nella deliberazione n. 11/2020/QMIG, i limiti della funzione consultiva attribuita alla Corte dei conti attengono, quanto al profilo soggettivo, sia all'ente che ha la capacità di proporre l'istanza, sia al soggetto che può formalmente avanzarla.

Sotto il profilo soggettivo, la richiesta è certamente ammissibile, provenendo da un Comune per il tramite del Consiglio delle Autonomie Locali, ed essendo sottoscritta dal sindaco, che ha la legale rappresentanza dell'ente, ai sensi dell'art. 50 TUEL.

Sotto il profilo oggettivo, la facoltà di richiedere pareri risulta legislativamente circoscritta alla sola materia della contabilità pubblica; tuttavia, come osservato dalla Sezione delle Autonomie di questa Corte, *«la materia di contabilità pubblica» costituisce una categoria concettuale estremamente ampia, di cui è difficile delimitare esattamente i confini. D'altro canto, è chiaro che la norma che radica questa specifica attribuzione non ha conferito una funzione di consulenza di portata generale»* (Sez. Auton. n. 3/2014/QMIG).

A prescindere dalla formulazione semplicistica, e dalla concretezza dei riferimenti di fatto a tributi spettanti all'ente per l'anno di imposta 2019, il quesito attiene alla possibilità di considerare accertate al 31 dicembre, quindi entro l'esercizio, entrate corrispondenti ad accertamenti tributari inviati successivamente a tale data ma comunque entro i termini legali di decadenza stabiliti dalla normativa tributaria.

Attenendo quindi ai presupposti di accertamento di entrate pubbliche e alla conservazione delle stesse a titolo di residuo, il quesito rientra nella materia di contabilità pubblica ed è pertanto ammissibile anche sotto il profilo oggettivo.

Il Collegio procede quindi allo scrutinio nel merito.

MERITO

L'Amministrazione comunale di San Paolo Solbrito (AT) chiede di conoscere se, alla luce della proroga legislativa generale dei termini di decadenza degli accertamenti tributaria, sia possibile *«considerare valido l'accertamento a bilancio»* di un'entrata tributaria al 31 dicembre 2024 anche nel caso in cui gli avvisi di accertamento siano inoltrati dopo il 31.12.2024, ma comunque entro la proroga del termine legale di decadenza.

La risposta, a parere del Collegio, non può che essere negativa.

L'articolo 67 del D.L. 17 marzo 2020 n. 18, rubricato *«Sospensione dei termini relativi all'attività degli uffici degli enti impositori»*, al comma 4 prevede che *«Con riferimento ai termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli uffici degli enti impositori si*

applica, anche in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'articolo 12, commi 1 e 3, del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 159".

Nello specifico, l'articolo 12 del D.Lgs. n. 159/2015 dispone, al primo comma, che *"Le disposizioni in materia di sospensione dei termini di versamento dei tributi, dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni e le malattie professionali, a favore dei soggetti interessati da eventi eccezionali, comportano altresì, per un corrispondente periodo di tempo, relativamente alle stesse entrate, la sospensione dei termini previsti per gli adempimenti anche processuali, nonché la sospensione dei termini di prescrizione e decadenza in materia di liquidazione, controllo, accertamento, contenzioso e riscossione a favore degli enti impositori, degli enti previdenziali e assistenziali e degli agenti della riscossione, in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212. Salvo diverse disposizioni, i versamenti sospesi sono effettuati entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione".*

Non essendo richiamato il comma secondo (che prevede, per i termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli uffici degli enti impositori, la proroga speciale *"fino al 31 dicembre del secondo anno successivo alla fine del periodo di sospensione"*), risulta corretta in punto di fatto l'interpretazione del comune istante, per cui i termini di decadenza fissati al 31 dicembre 2024 siano prorogati per ottantacinque giorni di calendario, venendo così a scadere il 26 marzo 2025.

Tuttavia tale proroga, valevole per la validità delle attività di accertamento tributario, non può consentire all'amministrazione impositrice di considerare accertati, e quindi conservabili come residui attivi, crediti per cui non siano state effettivamente esperite le attività richieste dalla normativa contabile.

A tale proposito, vale quanto stabilito chiaramente dall'articolo 179 del TUEL il quale, al primo comma, prevede che *"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".*

Con riguardo alle entrate tributarie, a cui fa riferimento il quesito dell'ente, il comma secondo precisa che l'accertamento di esse avviene *"a seguito di emissione di ruoli o a seguito di altre forme stabilite per legge"*; il successivo comma 3 dispone quindi che *"il responsabile del procedimento con il quale viene accertata l'entrata trasmette al responsabile del servizio finanziario l'idonea documentazione di cui al comma 2, ai fini dell'annotazione nelle scritture contabili, secondo i tempi ed i modi previsti dal*

regolamento di contabilità dell'ente, nel rispetto di quanto previsto dal presente decreto e dal principio generale della competenza finanziaria e dal principio applicato della contabilità finanziaria di cui agli allegati n. 1 e n. 4/2 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni".

Già dal tenore delle suddette previsioni normative non si vede come si possa considerare accertata al 31 dicembre 2024 un'entrata per cui non siano stati neppure inviati i relativi avvisi di accertamento recanti i soggetti passivi e gli importi a carico di ciascuno.

Ad ogni buon conto, il successivo comma 3-bis è ancora più esplicito nel momento in cui prescrive che *"l'accertamento dell'entrata è registrato quando l'obbligazione è perfezionata, con imputazione alle scritture contabili riguardanti l'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza"* e che *"Non possono essere riferite ad un determinato esercizio finanziario le entrate il cui diritto di credito non venga a scadenza nello stesso esercizio finanziario. E' vietato l'accertamento attuale di entrate future"*.

L'articolo 189 TUEL citato dall'ente non fa che confermare quanto sopra, nel momento in cui esige che, per poter essere conservate tra i residui, le entrate devono essere fondate su un *"titolo giuridico che costituisca l'ente locale creditore della correlativa entrata esigibile nell'esercizio"*, secondo i principi contabili di cui all'allegato 4/2 al D. Lgs n. 118/2011.

Quest'ultimo, al punto 3.1, prevede che *"L'accertamento presuppone idonea documentazione e si perfeziona mediante l'atto gestionale con il quale vengono verificati ed attestati i requisiti anzidetti e con il quale si dà atto specificamente della scadenza del credito in relazione a ciascun esercizio finanziario contemplato dal bilancio di previsione"*.

Ora, per quanto un credito tributario possa risalire, quanto al presupposto di imposizione, all'anno di imposta 2019, ciò non vale di per sé a costituire creditrice l'amministrazione per un importo certo, liquido ed esigibile, se non in presenza della dichiarazione del contribuente, ove prevista, o dell'accertamento d'ufficio della pretesa impositiva.

Con riferimento alla casistica menzionata nel quesito del Comune di San Paolo Solbrito, è evidente che la necessaria attività di accertamento non risulta perfezionata al 31 dicembre 2024 e che pertanto, a quella data, il credito non può dirsi certo, liquido ed esigibile; ne consegue che le somme corrispondenti non possono annoverarsi tra le entrate né tantomeno conservarsi tra i residui.

Del tutto irrilevante risulta quindi la proroga legale ai termini di decadenza stabiliti dalla Legge a carico degli enti impositori, dal momento che la normativa contabile esige che le attività di accertamento siano state perfezionate entro l'esercizio in cui si vogliono

registrare, non bastando che siano ancora perfezionabili nei termini dell'articolo 43 del DPR n. 600/1973.

Incidentalmente, in ossequio ai generali principi di buon andamento e sana gestione finanziaria, la Sezione osserva come l'inoltro degli avvisi di accertamento in prossimità dello spirare dei termini di decadenza esponga l'amministrazione al pericolo di perdita del relativo credito, nell'ipotesi di mancato perfezionamento delle notifiche per le ragioni più diverse (morte, trasferimento di residenza o sede, trasformazione dei soggetti societari, mutamento dei legali rappresentanti, ecc.) e di impossibilità di reiterarle in tempo utile, specie allorquando la notizia del mancato perfezionamento pervenga all'ente una volta spirato il termine di decadenza fissato dalla Legge.

P.Q.M.

La Sezione regionale di controllo per il Piemonte, sul quesito formulato dal Comune di San Paolo Solbrito (AT), rende il parere nei termini suindicati.

Copia del parere sarà trasmessa, a cura della Segreteria, al Consiglio delle Autonomie Locali della Regione Piemonte ed all'Amministrazione che ne ha fatto richiesta.

Così deliberato nella camera di consiglio riunitasi in data 20 marzo 2025.

Il Relatore

Dott. Diego Maria POGGI



DIEGO MARIA
POGGI
CORTE DEI CONTI
21.03.2025
10:45:43
GMT+01:00

La Presidente

Dott.ssa Acheropita MONDERA



ACHEROPITA
ROSARIA
MONDERA
CORTE DEI
CONTI
21.03.2025
13:52:20
GMT+01:00

Depositata in Segreteria il **21 marzo 2025**

Il Funzionario Preposto

Margherita RAGONESE



MARGHERITA RAGONESE
CORTE DEI CONTI
21.03.2025 14:25:51
GMT+01:00