
Il ciclo delle entrate (Parte II)

di [Commercialista Telematico](#), [vincenzo](#)

Pubblicato il 19 Febbraio 2015

Analizziamo i principi contabili che presiedono alla gestione della valutazione delle entrate prospettiche dell'ente locale.

Si è avuto modo di evidenziare come le nuove disposizioni del d.lgs.126/2014 abbiano modificato l'art.179 del TUEL, precisando [le nuove regole per il corretto accertamento delle entrate](#), che costituisce la prima fase del ciclo.

Sempre in merito all'accertamento va precisato che lo stesso deve seguire il principio contabile n. 2, il quale evidenzia come l'accertamento non può che avvenire nel pieno rispetto dei seguenti due principi.

Principio di prudenza: secondo il quale nel bilancio di previsione dell'Ente devono essere iscritte solo le entrate che si prevede siano ragionevolmente accertabili nel periodo.

Principio di veridicità e di attendibilità: secondo i quali la rappresentazione delle entrate dell'Ente devono rappresentare in modo veritiero e corretto la sua esatta situazione finanziaria. Tali principi impongono l'obbligo di realizzare una precisa simmetria tra i valori inseriti nelle scritture contabili e la loro esatta denominazione delle relative voci di entrata. Tale simmetria deve avvenire non solo al momento della redazione del bilancio di previsione, ma devono essere confermati durante tutto l'esercizio finanziario fino al conto consuntivo che rappresenta la parte finale del ciclo del bilancio dell'Ente, mentre le fasi intermedie sono rappresentate dall'approvazione degli equilibri di bilancio e dall'assestamento. In altri termini i valori inseriti nelle entrate del bilancio, che rappresentano le risorse di cui l'Ente si dota per le possibili successive spese, non solo debbono essere vere, ma le stime su cui si basano debbono essere attendibili, ossia costruite in modo professionale.

Qui di seguito alcune tipologie di entrate e la metodologia di stima delle stesse, secondo i principi enunciati.

Entrate di carattere tributario ed extratributario

I principi prevedono che la contabilizzazione delle entrate di natura tributaria debbano essere fatte al lordo di eventuali aggi dovuti ad eventuali soggetti incaricati della riscossione delle stesse. Qualora invece il Comune gestisca per altri enti pubblici le relative entrate, ad esempio per la TARI il valore trattenuto ai contribuenti da trasferire alle Province, sia nella fase ordinaria che in quella coattiva, la situazione contabile potrà essere la seguente:

- accertamento dell'entrata TARI al lordo della quota dovuta alla Provincia;
- la quota di spettanza della Provincia, unitamente alla commissione che il Comune trattiene per le relative attività di riscossione, sarà contabilizzata tra i servizi per conto terzi.

La contabilizzazione delle entrate tributarie avviene a seguito di emissione di ruoli (elenco dei debitori e delle somme da essi dovute formato dall'ufficio ai fini della riscossione a mezzo concessionario) o a seguito di altre forme stabilite dalla legge (ad esempio a seguito di autoliquidazione, su comunicazione specifica, divenuto esecutivo l'atto di accertamento o di liquidazione dell'ufficio fiscale competente). L'imputazione contabile avviene nell'esercizio di emissione dei ruoli, qualora le disposizioni specifiche di legge permettano agli Enti di emettere gli stessi con scadenza di pagamento non oltre l'approvazione del bilancio consuntivo.

Qualora la scadenza dei ruoli avvenga nell'anno successivo, sia perché si è in assenza di una disposizione di legge che ne permetta la scadenza oltre l'esercizio, sia perché superino i tempi di scadenza fissati nel conto consuntivo (anche in presenza di una specifica disposizione di legge), la loro contabilizzazione ed accertamento sarà effettuata nell'esercizio successivo che corrisponda alla loro scadenza.

Per quanto riguarda l'emissione dei ruoli coattivi, a fronte dei pagamenti delle entrate già accertate, gli stessi non andranno registrati, al fine di evitare una doppia registrazione contabile. Tuttavia le sanzioni e gli interessi andranno accertati per cassa, ossia in sede di incasso effettivo del citato ruolo coattivo.

Qualora i ruoli si riferiscano ad entrate precedentemente accertate per cassa (esempio sanzioni al codice della strada) gli stessi andranno accertati, venendo meno in questo caso la duplicazione dell'accertamento delle entrate.

Le altre entrate tributarie accertate non a fronte dei ruoli possono avvenire nelle seguenti due altre modalità.

Mediante autoliquidazione. In questo caso l'accertamento seguirà gli incassi avuti su tali entrate (IMU, Addizionale Irpef), fino all'approvazione del conto consuntivo (ossia entro il 30/04). In questo caso gli importi incassati dal 01/01 fino alla data di approvazione del rendiconto, sarà conservata nei residui attivi, mentre sarà cancellata la parte relativa dell'accertamento non riscosso e gli incassi introitati dopo l'approvazione del conto consuntivo saranno portati nel relativo bilancio di competenza.

Mediante stima. Il responsabile dei tributi potrà accertare l'entrata anche mediante opportune stime, ma tale importo non potrà essere in ogni caso superiore a quello stimato dal Dipartimento delle finanze attraverso il portale del federalismo fiscale. Gli eventuali residui attivi, ottenuti dalla differenza tra accertamento ed incasso avvenuto nell'esercizio, rappresenta una componente dell'avanzo di amministrazione. In questo caso il responsabile avrà cura di verificare durante l'esercizio successivo il grado di copertura dei residui iscritti, dandone opportuna informativa nella relazione al rendiconto di gestione. Eventuali incassi introitati se dovessero essere maggiori delle stime effettuate saranno contabilizzati in conto competenza nell'esercizio in cui tale eccedenza si verifica.

ALTRE ENTRATE RICORRENTI

Tra le altre entrate di natura ricorrente meritano menzione.

Permessi da costruire. La contabilizzazione dovrebbe seguire l'erogazione per cassa, in altri termini esistono due quote, la prima riguarda gli oneri da urbanizzazione e risulta in generale immediatamente esigibile, la seconda riguarda il costo di costruzione in generale esigibile nel corso dell'opera realizzata o al più tardi entro 60 giorni dalla sua conclusione. La prima quota andrà accertata nell'esercizio contabile in cui è rilasciato il permesso a costruire, la seconda è accertata nell'esercizio in cui si dà avvio formale ai lavori e le quote sono contabilizzate a seconda della loro scadenza così come formalizzata nel permesso a costruire. In caso di rateizzazione l'Ente è obbligato a ricevere specifica fidejussione che ne garantirà la solvibilità.

Gestione servizi pubblici. I provenienti relativi alla gestione di servizi a carattere produttivo e di quelli connessi a tariffe o contribuzioni dell'utenza, l'entrata è accertata a seguito di acquisizione diretta, di emissioni di liste di carico (elenchi nominativi che vengono dati in carico al tesoriere o al concessionario della riscossione perché provvedano alla riscossione di quanto dovuto) o di ruoli, fatture, contratti in essere. L'accertamento dell'entrata segue l'esercizio in cui il servizio è reso all'utenza.

Entrate compensative (partite di giro). L'accertamento delle entrate relative a partite compensative (partite di giro) delle spese (tit. VI), avviene in corrispondenza dell'assunzione del relativo impegno di spesa (tit. IV). Si tratta, per esempio, di ritenute erariali, previdenziali, depositi cauzionali, rimborsi di fondi economici anticipati all'economista. La giurisprudenza contabile ha limitato in modo puntuale l'iscrizione delle entrate e delle spese nelle partite di giro, deve trattarsi di entrate da servizi gestite dal Comune per conto terzi e devono essere limitate a quelle strettamente previste dall'ordinamento finanziario e contabile.

16 febbraio 2015

Vincenzo Giannotti

Articolo già pubblicato su www.bilancioecontabilita.it