



CONSIGLIO NAZIONALE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E  
DEGLI ESPERTI CONTABILI

# Osservatorio Enti Locali

## Ottobre 2013

---

*a cura*  
*DELL' ISTITUTO DI RICERCA DEI DOTTORI*  
*COMMERCIALISTI*  
*E DEGLI ESPERTI CONTABILI*



*Stefano Ranucci*

Roma, 25 novembre 2013

## Indice

### **NORMATIVA**

---

**3**

<b>IL CONTENUTO DEL D.L. 126/2013 E LE DISPOSIZIONI PER GLI ENTI LOCALI.</b>	<b>3</b>
<b>Disposizioni per gli enti che sperimentano il nuovo sistema contabile previsto dal D.Lgs. 118/2011</b>	<b>3</b>
<b>Disposizioni di modifica della disciplina dello stato di dissesto degli enti locali</b>	<b>4</b>
<b>Disposizioni per il pagamento dei debiti degli enti locali di cui al D.L. 35/2013</b>	<b>6</b>
<b>Il procedimento di nomina e selezione dei componenti del collegio sindacale delle società partecipate da enti locali</b>	<b>8</b>
<b>Nuove disposizioni in tema d'imposta di sbarco</b>	<b>9</b>

## NORMATIVA

### ***Il contenuto del D.L. 126/2013 e le disposizioni per gli enti locali.***

Il Decreto legge 31 ottobre 2013 n. 126 cd. Decreto “Salva Roma” dispone misure finanziarie urgenti in favore di regioni ed enti locali e interventi localizzati nel territorio. Le disposizioni contenute nel Decreto interessano varie aree di attività degli enti locali, dalla modifica di alcune disposizioni inerenti le modalità di selezione dei revisori nelle società partecipate alla disciplina del dissesto degli enti e, ancora, disposizioni relative al pagamento dei debiti scaduti al 31 dicembre 2012. Nello specifico, le disposizioni riguardano:

- gli enti locali che partecipano alla fase di sperimentazione dell'**armonizzazione contabile** prevista dal D.lgs 118/2011, per i quali si dispone l'esclusione dalla disciplina relativa agli enti strutturalmente deficitari e prevedendo per essi la possibilità di ripartire su un periodo di 10 anni gli effetti del provvedimento straordinario di riaccertamento dei residui;
- modifiche alla **disciplina del dissesto** degli enti locali contenuta all'art. 259 del TUEL;
- integrazione alle disposizioni contenute nel Decreto Legge 35/2013 convertito nella Legge 64/2013 relativo al **pagamento dei debiti** degli enti locali, prevedendo la possibilità di comunicare l'importo dei pagamenti non effettuati per cui sia superato il termine per la decorrenza degli interessi moratori e prevedendo, inoltre, l'obbligo di comunicazione dell'avvenuto pagamento del saldo di tali debiti entro 15 giorni dal pagamento stesso;
- la previsione di nuove modalità di **selezione dei componenti del collegio sindacale** delle società partecipate dagli enti locali mutate sulla base del meccanismo di estrazione già previsto per i componenti dall'organo di revisione degli enti locali;
- modifiche nelle modalità di determinazione dell'**imposta di sbarco**.

Nel presente documento sono illustrate in dettaglio le disposizioni contenute nel Decreto Legge 126/2013 relative agli enti locali.

### **Disposizioni per gli enti che sperimentano il nuovo sistema contabile previsto dal D.Lgs. 118/2011**

Il comma 1 dell'art.1 del Decreto contiene disposizioni modificative dell'art. 9 del D.L. 31 agosto 2013, n. 102<sup>1</sup>. Tale disposizione inserisce, dopo il comma 9, i commi 9-bis e 9-ter che intervengono sul regime applicabile agli enti che stanno effettuando la sperimentazione del nuovo sistema contabile previsto dal Decreto Legislativo 118/2011.

---

<sup>1</sup> Come convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124.

Nello specifico, il comma 9-bis stabilisce, per gli enti in sperimentazione di cui all'art. 36 del D.Lgs. 118/2011, la non applicabilità della disciplina degli enti strutturalmente deficitari prevista agli articoli 242 e 243 del TUEL.

Il successivo comma 9-ter contiene indicazioni sulle modalità di trattamento contabile delle eventuali differenze in termini di saldi finanziari che dovessero emergere a seguito dell'applicazione dei nuovi principi contabili previsti dal D.Lgs 118/2011.

Per gli enti in sperimentazione, infatti, l'eventuale disavanzo di amministrazione derivante dal provvedimento di riaccertamento straordinario dei residui, previsto dall'art. 14 del DPCM 28 dicembre 2011, e dal provvedimento che determina il primo accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità è ripianato in un periodo di 10 anni, ovvero per quote pari ad almeno il 10 per cento l'anno.

La scelta del legislatore si giustifica in risposta ad alcune evidenze emerse nei primi due anni di sperimentazione relative agli effetti contabili derivanti dal passaggio dall'attuale principio di competenza finanziaria al nuovo principio previsto dal D.Lgs. 118/2011. La fase di sperimentazione, infatti, ha evidenziato che il cambiamento dei principi contabili e nello specifico, l'applicazione del nuovo principio della competenza finanziaria potenziata ai residui attivi e passivi ha fatto emergere differenze contabili rilevanti che hanno inciso sulle condizioni di equilibrio di bilancio degli enti in sperimentazione, e in alcuni casi determinato la formazione di disavanzi. Mediante l'inserimento dei commi 9-bis e 9-ter, il legislatore ha consentito agli enti in sperimentazione di ripartire le conseguenze derivanti dal cambio dei principi contabili su un lungo periodo di tempo (10 anni) rendendo così possibile l'assorbimento delle differenze contabili senza compromettere i già delicati equilibri di bilancio. Attraverso un'adeguata pianificazione finanziaria, infatti, sarà possibile assorbire gli effetti dal cambio nei principi contabili su: equilibri di bilancio, disciplina degli enti strutturalmente deficitari e saldi finanziari.

Si ritiene che tale regime di "vantaggio" nel trattamento contabile delle differenze derivanti dalla modifica dei principi contabili sarà esteso a tutti gli enti locali a seguito dell'entrata in vigore del nuovo sistema contabile previsto per il gennaio 2015.

### **Disposizioni di modifica della disciplina dello stato di dissesto degli enti locali**

Un'ulteriore disposizione contenuta nel Decreto riguarda la disciplina degli enti locali in stato di dissesto prevista dall'art. 259 del TUEL. La modifica, stabilita al comma 12 dell'art. 1 del Decreto, dispone l'inserimento del comma 1-ter nell'art. 259 e prevede un particolare regime

di favore per gli enti con popolazione superiore ai 60.000 abitanti i quali hanno assunto misure finalizzate al riequilibrio del bilancio dell'ente perseguito mediante la riorganizzazione nell'erogazione dei servizi e la razionalizzazione degli organismi e delle società partecipate.

In base al nuovo comma 1-ter dell'art. 259, per gli enti in stato di dissesto con popolazione superiore a 60.000 abitanti e che hanno avviato procedure per il riequilibrio del bilancio, è previsto, nel caso in cui il riequilibrio del bilancio sia significativamente condizionato dall'esito delle misure di riduzione dei costi dei servizi e dalla razionalizzazione di tutti gli organismi e società partecipati, che l'ente possa raggiungere l'equilibrio, in deroga alle norme vigenti, entro l'esercizio in cui si completa la riorganizzazione dei servizi comunali e la razionalizzazione di tutti gli organismi partecipati e comunque entro tre anni, compreso quello in cui è stato deliberato il dissesto.

Se dunque il processo di razionalizzazione dei servizi e riorganizzazione delle società partecipate è rilevante per il raggiungimento delle condizioni di equilibrio, l'avvio di tale processo rappresenta una condizione che consente di considerare rispettato l'equilibrio dell'ente entro l'esercizio in cui si completa la fase di riorganizzazione e comunque non oltre i tre anni dalla dichiarazione di dissesto dell'ente.

Tale disposizione ha riflessi anche per l'organo di revisione economico-finanziaria dell'ente locale, il quale fino al raggiungimento dell'equilibrio deve trasmettere al Ministero dell'Interno, entro 30 giorni dalla scadenza di ciascun esercizio, una relazione attestante l'efficacia delle misure adottate e degli obiettivi realizzati nell'esercizio.

La disposizione ha lo scopo di garantire maggiore flessibilità agli enti locali nell'attuazione del processo di riequilibrio del bilancio laddove tale riequilibrio sia fortemente influenzato dai costi per servizi e dalle vicende economiche e patrimoniali delle società partecipate. Consente, inoltre, agli enti locali la possibilità di raggiungere l'equilibrio in un arco di tempo maggiore e più coerente con la programmazione pluriennale delle attività da realizzare.

Si segnala, tuttavia, che la norma non si caratterizza per la chiarezza nell'individuare le condizioni per accedere a tale regime di favore, rendendo di fatto discrezionale la verifica delle condizioni per la sua applicazione. Non è espressamente spiegato, infatti, quando debba ritenersi che l'equilibrio di bilancio è significativamente condizionato dall'esito delle misure di riduzione dei servizi e razionalizzazione degli organismi partecipati. Con un'interpretazione restrittiva del dettato normativo, la disposizione potrebbe ritenersi applicabile solo in quei casi in cui l'attività di riorganizzazione dei servizi e di razionalizzazione delle partecipate consenta il raggiungimento dell'equilibrio e quindi nell'ipotesi in cui la sua mancata attuazione renda impossibile raggiungere le condizioni di equilibrio del bilancio. In alternativa, con

un'interpretazione estensiva del dettato normativo, la disposizione potrebbe intendersi applicabile a tutti quei casi in cui l'attività di riorganizzazione dei servizi e razionalizzazione delle partecipate determini un miglioramento delle condizioni di equilibrio finanziario per valori superiori a determinate percentuali ritenute significative (ad esempio il 25% o il 33%).

Il regime di vantaggio per gli enti che avviano attività di revisione dei servizi e di razionalizzazione delle partecipate è rafforzato dalla previsione contenuta al comma 13 dell'art. 1 del Decreto. Il citato comma 13 dispone, infatti, che in caso di mancato rispetto per l'anno 2012 dei vincoli del patto di stabilità interno, la riduzione del fondo sperimentale di riequilibrio o del fondo perequativo, prevista come sanzione dall'art.31, comma 26, lettera a), della legge 12 novembre 2011, n. 183, è comminata dal Ministro dell'Interno nel terzo esercizio successivo a quello di raggiungimento dell'equilibrio.

### **Disposizioni per il pagamento dei debiti degli enti locali di cui al D.L. 35/2013**

Il Decreto 126/2013 interviene modificando alcune disposizioni di dettaglio del Decreto Legge n. 35 del 8 aprile 2013<sup>2</sup> relativo al pagamento dei debiti scaduti delle amministrazioni territoriali. Come noto, il D.L. 35/2013 (cd. "paga debiti") ha previsto per gli enti locali la possibilità di escludere dal calcolo del saldo di competenza mista valido ai fini del rispetto del Patto di Stabilità Interno, le spese relative al pagamento di:

- debiti certi, liquidi ed esigibili in conto capitale alla data del 31/12/2012;
- debiti di parte capitale per i quali sia stata emessa fattura o richiesta equivalente di pagamento alla data del 31/12/2012.

Per ottenere il beneficio dell'esclusione dal calcolo del saldo di competenza misto, gli enti locali dovevano comunicare gli spazi finanziari relativi al pagamento dei debiti entro il 30 aprile 2013.

Il Decreto Legge 126/2013 dispone la modifica del comma 4-bis dell'art. 7 del D.L. 35/2013 relativo alle modalità di comunicazione dei pagamenti dei debiti esclusi dal Patto di Stabilità, stabilendo nuovi termini e modalità di comunicazione. Il nuovo comma 4-bis dell'art. 7 del D.L. 35/2013 prevede che, a decorrere dal 30 aprile 2014, con riferimento alle somme dovute per somministrazioni, forniture e appalti e per obbligazioni relative a prestazioni professionali, le amministrazioni pubbliche individuate ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n.196, sulla base dei dati trasmessi dai creditori devono comunicare l'importo dei pagamenti non effettuati relativi ai debiti certi, liquidi ed esigibili in essere alla data della

---

<sup>2</sup> Come convertito dalla Legge 64/2013

comunicazione, per i quali sia stato superato il termine di decorrenza degli interessi moratori di cui all'articolo 4 del Decreto Legislativo 9 ottobre 2002, n. 231.

Le comunicazioni devono essere effettuate entro sessanta giorni dalla scadenza del predetto termine di decorrenza.

Il Decreto 126/2013 aggiunge i commi 4 ter, 4-quater, 4-quinques e 4-sexies anch'essi relativi al contenuto e alle modalità di comunicazione dei pagamenti effettuati dagli enti locali in applicazione del D.L. 35/2013.

Nello specifico, il comma 4-ter disciplina puntualmente il contenuto delle comunicazioni da effettuare al MEF, prevedendo l'invio delle seguenti informazioni:

- a) l'importo dei singoli debiti;
- b) il numero identificativo e la data di emissione della fattura o della richiesta equivalente di pagamento nonché il codice fiscale ovvero la partita Iva del creditore;
- c) la distinzione tra i debiti di parte corrente e quelli in conto capitale;
- d) l'evidenza dei debiti maturati alla data del 31 dicembre 2012.

Il successivo comma 4-quater prevede un ulteriore obbligo di comunicazione di informazioni relative ai pagamenti effettuati. Stabilisce, infatti, che entro 15 giorni dal pagamento, gli enti locali sono tenuti a comunicare, mediante piattaforma elettronica, i dati relativi al pagamento dei crediti previsti al comma 4-bis.

Le sanzioni connesse alla mancata comunicazione delle informazioni richieste dai commi 4-bis e 4-quater sono previste al successivo comma 4-quinques. In base al citato comma, il mancato rispetto degli obblighi di comunicazione entro i termini indicati è rilevante ai fini della misurazione e della valutazione della performance individuale del dirigente responsabile e comporta responsabilità dirigenziale e disciplinare ai sensi degli articoli 21 e 55 del D.L. 30 marzo 2001, n.165, o misure analogamente applicabili.

Quale ulteriore sanzione, il mancato rispetto degli obblighi di comunicazione comporta altresì l'applicazione di un'ammenda pecuniaria, pari a 25 euro per ogni giorno di ritardo, da acquisire al bilancio dell'amministrazione.

In ultimo il comma 4-sexies stabilisce che le informazioni acquisite nella piattaforma elettronica grazie alle predette comunicazioni sono accessibili e utilizzabili da parte di ciascuna pubblica amministrazione debitrice, anche ai fini della certificazione dei relativi crediti.

## **Il procedimento di nomina e selezione dei componenti del collegio sindacale delle società partecipate da enti locali**

Di elevata rilevanza appaiono le disposizioni contenute al comma 18 dell'art. 1 del Decreto Legge 126/2013, relative alle modalità di nomina dei componenti degli organi di revisione delle società partecipate (non quotate) da enti locali.

Il citato comma prevede che, a decorrere dal primo rinnovo dell'organo interno di controllo successivo alla data di entrata in vigore del Decreto, nelle società non quotate controllate direttamente o indirettamente da enti locali<sup>3</sup> e nelle aziende speciali, i revisori dei conti nominati su indicazione del soggetto pubblico sono scelti mediante estrazione da un elenco nel quale possono essere inseriti, a richiesta, i soggetti appartenente alle categorie di cui all'articolo 2397, secondo comma, del codice civile.

La norma prevede, dunque, anche per i sindaci di società (non quotate) ed enti partecipati da enti locali che la selezione avvenga secondo le modalità previste per la nomina dei componenti dell'organo di revisione dell'ente locale, ovvero mediante estrazione a sorte da apposito elenco.

La procedura di selezione mediante estrazione sarà, ovviamente, limitata ai componenti del collegio sindacale la cui elezione compete per legge o per statuto all'ente locale.

La scelta del legislatore conferma l'intenzione, più volte manifestata in precedenti interventi normativi, di estendere anche alle società partecipate le regole di funzionamento e i limiti all'attività di gestione (e alla spesa) già previsti per gli enti locali, realizzando in tal modo un sistema di norme e principi organico e coerente tra ente locale e organismi partecipati.

La norma prevista al comma 18 dell'art. 1 del Decreto sarà attuata solo a seguito di emanazione da parte del Ministero dell'Interno di un apposito decreto (da adottarsi entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del Decreto) che approverà il regolamento che stabilisce i criteri di formazione dell'elenco e le modalità di estrazione dei sindaci.

Per la formazione dell'elenco dei revisori legali di società partecipate non quotate, il decreto ministeriale dovrà garantire il rispetto del criterio di proporzionalità tra qualificazione professionale comprovata e complessità degli incarichi da svolgere, nonché degli altri principi stabiliti<sup>4</sup> per la formazione del registro Elenco dei revisori degli enti locali, in modo da assicurare al contempo il rispetto dell'articolo 2397 del codice civile.

---

<sup>3</sup> Ai sensi dell'articolo 2359 comma 1, numero 1), del codice civile.

<sup>4</sup> Previsti all'articolo 16, comma 25, del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, come convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148



In tal senso è prevedibile la formazione di uno specifico elenco composto da soggetti che possono essere eletti come componenti del collegio di revisione di società, ovvero:

- almeno un sindaco effettivo e uno supplente iscritti nel Registro dei revisori legali tenuto dal Ministero dell'Economia e delle Finanze;
- gli altri sindaci se non iscritti nel Registro dei revisori legali, scelti fra gli iscritti negli albi professionali individuati dal Ministero della Giustizia<sup>5</sup> (es. Avvocati, Dottori Commercialisti, Ragionieri, Periti commerciali, Consulenti del Lavoro) o fra i professori universitari di ruolo in materie economiche o giuridiche.

Inoltre, tali soggetti dovranno espressamente fare richiesta d'iscrizione nell'apposito registro da istituire per essere nominati dagli enti locali (a seguito di estrazione) come revisori legali di società partecipate dagli enti locali.

La norma, tuttavia, non chiarisce se tra i requisiti necessari per l'iscrizione nel registro dei revisori legali delle società partecipate da enti locali sia necessaria anche l'iscrizione nell'Elenco registro dei revisori degli enti locali gestito dal Ministero dell'Interno.

Resta, inoltre, da valutare la compatibilità del meccanismo di estrazione già previsto per gli enti locali con le disposizioni del codice civile in tema di composizione dell'organo di revisione che esercita anche le funzioni di controllo contabile per la società; in tale ipotesi infatti tutti i componenti dell'organo di revisione dovranno essere scelti tra soggetti iscritti nel Registro dei revisori legali.

Su tali aspetti si attendono disposizioni di dettaglio che potrebbero essere contenute già nella Legge di conversione del Decreto o in successivi documenti ministeriali (decreti o circolari).

### **Nuove disposizioni in tema d'imposta di sbarco**

Il Decreto 126/2013 interviene in modifica dell'art. 4 del Decreto Legislativo 14 marzo 2011, n. 23 (c.d. Decreto sul federalismo municipale) mediante la sostituzione del comma 3-bis. Come noto il D.Lgs. 23/2011 ridefinisce il sistema della fiscalità locale modificando la disciplina dei tributi locali.

La modifica introdotta dal Decreto 126/2013 ha lo scopo di ridefinire la disciplina giuridica dell'imposta di sbarco in quei Comuni che hanno sede nelle isole minori e per le amministrazioni nel cui territorio insistono isole minori.

La nuova disciplina dell'imposta di sbarco, che si affianca e sostituisce l'imposta di soggiorno, è tutta contenuta nel comma 3-bis introdotto dal D.L. 126/2013. Tale disciplina prevede

---

<sup>5</sup> Con il D.M. 29 dicembre 2004 n. 320

per i comuni che hanno sede giuridica nelle isole minori e quelli nel cui territorio insistono isole minori la facoltà di istituire (con regolamento<sup>6</sup>) in alternativa all'imposta di soggiorno un'imposta di sbarco da applicare fino ad un massimo di euro 2,50, ai passeggeri che sbarcano sul territorio dell'isola minore, utilizzando compagnie di navigazione che forniscono collegamenti di linea o imbarcazioni che svolgono servizio di trasporto di persone a fini commerciali, abilitati e autorizzati ad effettuare collegamenti marittimi verso l'isola.

L'imposta di sbarco si caratterizza per essere un'imposta alternativa all'imposta di soggiorno calcolata in base al numero di passeggeri che sbarcano sul territorio dell'isola e non in base al numero di notti di soggiorno. L'imposta di sbarco può essere applicata per un importo massimo di 2,5 euro per passeggero a differenza di quanto previsto per l'imposta di soggiorno il cui importo massimo è fissato in 1,5 euro.

L'imposta è riscossa, unitamente al prezzo del biglietto, dalle compagnie di navigazione o dai soggetti che svolgono servizio di trasporto di persone a fini commerciali e che sono responsabili del pagamento dell'imposta, con diritto di rivalsa sui soggetti passivi. Su tali soggetti vigono gli obblighi di presentazione della dichiarazione e gli ulteriori adempimenti previsti dalla legge e dal regolamento comunale che devono essere adempiuti in base alle diverse modalità stabilite dal comune anche in relazione alle particolari modalità di accesso alle isole.

Ulteriore differenza tra imposta di sbarco e imposta di soggiorno è rappresentata dall'ampliamento dei soggetti che possono provvedere all'esazione dell'imposta. Alle compagnie di navigazione di linea si aggiungono, infatti, anche le imbarcazioni che svolgono servizio di trasporto di persone a fini commerciali verso l'isola. Tali soggetti provvederanno alla riscossione e al versamento dell'importo riscosso e alla presentazione della dichiarazione secondo le modalità previste dalla legge e dal regolamento comunale.

Il comma 3-bis individua le sanzioni amministrative da applicare per l'omessa o infedele presentazione della dichiarazione da parte dei responsabili d'imposta.

La sanzione amministrativa per omessa o infedele presentazione della dichiarazione può variare dal 100 al 200 per cento dell'importo dovuto.

Un'ulteriore sanzione è prevista per l'omesso, ritardato o parziale versamento dell'imposta; in tali casi si applica la sanzione amministrativa già prevista per i versamenti periodici delle imposte dirette, dell'IVA e di altri tributi di cui all'articolo 13 del Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.

---

<sup>6</sup> Da adottarsi ai sensi dell'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e successive modificazioni,

L'imposta di sbarco non è dovuta dai soggetti residenti nel comune, dai lavoratori, dagli studenti pendolari, nonché dai componenti dei nuclei familiari dei soggetti che risultino aver pagato l'imposta municipale propria e che sono parificati ai residenti.

I comuni possono prevedere nel regolamento dell'imposta modalità applicative del tributo, nonché eventuali esenzioni e riduzioni per particolari fattispecie e/o per determinati periodi di tempo.

Ai comuni è inoltre riconosciuta la possibilità di aumentare l'importo dell'imposta fino ad un massimo di euro 5,00 in relazione a determinati periodi di tempo.

La disciplina dell'imposta stabilisce le modalità di impiego delle risorse finanziarie derivanti dal tributo. Il gettito dell'imposta di sbarco, infatti, deve essere destinato a finanziare interventi in materia di:

- turismo, fruizione e recupero dei beni culturali e ambientali locali;
- polizia locale e sicurezza;
- mobilità e viabilità;
- raccolta e smaltimento dei rifiuti e dei relativi servizi pubblici locali.

Il Decreto 126/2013 stabilisce, infine, che i regolamenti comunali adottati alla data di entrata in vigore del decreto sono fatti salvi nella parte in cui sono in linea con le disposizioni che disciplinano l'imposta di sbarco e sono comunque resi conformi alle medesime disposizioni, entro il termine di approvazione del bilancio di previsione, pendente alla data di entrata in vigore delle disposizioni del Decreto.