Concorso MEF 300

200 (Codice CONT)
Collaboratore amministrativo-contabile

40 (cod. AMM)
Collaboratore amministrativo

UTILE ANCHE PER LA PREPARAZIONE DI **60** Collaboratore tributario

MANUALE COMPLETO + QUIZ

per la prova SELETTIVA SCRITTA

NLD CONCORSI

Capitolo 6 LA CONTABILITÀ FINANZIARIA E QUELLA ECONOMICO-PATRIMONIALE (CENNI) E IL BILANCIO DI CASSA DELLO STATO: CARATTERI, PRINCIPI E FUNZIONI

SOMMARIO:
1. Contabilità finanziaria e contabilità economico-patrimoniale. - **2.** Bilancio preventivo e bilancio consuntivo. - **3.** La funzione del bilancio preventivo dello Stato. - **4.** Bilancio di competenza e bilancio di cassa. - **4.1.** Il bilancio di cassa dello Stato dopo il d.lgs. n. 93 del 2016. - **5.** I principi informatori del bilancio dello Stato.

1. Contabilità finanziaria e contabilità economico-patrimoniale.

In linea generale, quando si parla di amministrazioni pubbliche è necessario distinguere il regime autorizzatorio alla base della redazione dei bilanci.
Le amministrazioni pubbliche si caratterizzano per un sistema contabile duale (Anzalone): vi sono amministrazioni, quali le amministrazioni ricadenti nel bilancio dello Stato, gli enti di previdenza e gli enti territoriali che si caratterizzano per una contabilità di tipo finanziario. Altri, quali gli enti del comparto sanitario, che adottano la contabilità economico-patrimoniale.
Con la riforma imposta dal processo di armonizzazione si è avuto modo di vedere come il legislatore, pur non imponendo un unico modello contabile, abbia inteso garantire una maggiore comparabilità dei bilanci delle amministrazioni pubbliche a prescindere dal sistema di contabilità dalle stesse adottato. A tal fine è stata estesa la contabilità economico-patrimoniale agli enti che prima redigevano la sola contabilità finanziaria (come le regioni) e la tassonomia dei dati di cassa – nonché il SIOPE nella sua versione aggiornata al piano dei conti integrato – agli enti in contabilità civilistica.
Nell'ambito di questo sistema è possibile distinguere, in termini generali, le seguenti componenti del bilancio delle amministrazioni: il bilancio finanziario, il conto economico e lo stato patrimoniale.

- il bilancio finanziario riflette le entrate e le uscite monetarie riferite ad un certo periodo della gestione, nonché le obbligazioni giuridicamente perfezionatesi nello stesso periodo che non hanno dato luogo a esborsi monetari traducendosi nella formazione di residui attivi e passivi;
- il conto economico che rappresenta il risultato finale della gestione (utile o perdita). Esso indica, da un lato, i ricavi e, dall'altro, i costi maturati nell'esercizio in corso. La maturazione del ricavo e del costo coincide con il momento in cui l'utilità economica è ceduta o acquisita, indipendentemente dal momento in cui si verifica l'incasso o l'esborso monetario;
- lo stato patrimoniale rappresenta la consistenza degli elementi, attivi e passivi, che concorrono a formare il patrimonio, considerato in un determinato momento della gestione. Esso rappresenta, dunque, una situazione statica, cioè la consistenza del patrimonio fotografata in un dato momento storico.

In sostanza, il bilancio finanziario e il conto economico, a differenza dello stato patrimoniale, rappresentano una situazione dinamica: l'insieme di operazioni economiche o finanziarie relative ad un determinato periodo di tempo.
Nel presente capitolo sarà dedicata particolare attenzione alla contabilità finanziaria rimandando ad un capitolo opportunamente dedicato, il tema della contabilità economico-patrimoniale.

Lo Stato, sul quale ci si soffermerà maggiormente in dettaglio nei prossimi paragrafi, come le altre amministrazioni pubbliche in contabilità finanziaria soggette al processo di armonizzazione, è tenuto a redigere sia il bilancio finanziario che quello economico-patrimoniale, dall'interazione dei quali si ricavano elementi per valutare la gestione della res pubblica.

2. Bilancio preventivo e bilancio consuntivo.

A seconda del momento in cui il bilancio è redatto e, quindi, della sua posizione nei confronti dei fatti rappresentati, il bilancio dello Stato si distingue in:

1) preventivo, relativo a operazioni che devono ancora manifestarsi;
2) consuntivo, che invece rappresenta operazioni già manifestatesi.

Con il bilancio preventivo si individuano le operazioni che si prevede di realizzare nel corso dell'esercizio successivo. Tale bilancio viene redatto prima dell'inizio dell'anno finanziario e assolve la finalità di indirizzare l'attività di gestione, individuandone gli obiettivi e i limiti.
Il bilancio consuntivo, al contrario, rappresenta i risultati di gestione conseguiti nell'anno finanziario precedente e, perciò, assolve una funzione di verifica e "di giudizio" della gestione stessa.

3. La funzione del bilancio preventivo dello Stato.

Il bilancio dello Stato, a carattere preventivo e finanziario, è un atto approvato con legge con cui il Parlamento autorizza il Governo all'esercizio dell'attività amministrativa e, al contempo, come detto, limita la facoltà dell'amministrazione di assumere obbligazioni di pagamento e di effettuare i pagamenti entro il tetto massimo delle previsioni di spesa.
Il bilancio dello Stato, pertanto, assolve non solo una funzione rappresentativa delle risorse pubbliche disponibili per l'esercizio dell'attività amministrativa, ma anche una funzione di indirizzo e di programmazione di tale attività, individuando l'allocazione delle risorse pubbliche (funzione allocativa) e costituendo strumento per la gestione delle risorse stesse (funzione esecutiva).

4. Bilancio di competenza e bilancio di cassa.

Nell'ambito dei bilanci finanziari di previsione si distinguono due tipologie: i) i bilanci di competenza; 2) i bilanci di cassa.
Il bilancio di cassa rappresenta le entrate e le spese che si presume saranno effettivamente riscosse e pagate nell'esercizio successivo, a prescindere dal momento in cui sono sorti i diritti di credito e le obbligazioni di pagamento.
Il bilancio di competenza, invece, registra le entrate e le spese per le quali si prevede che nell'esercizio successivo sorgerà il diritto di credito e l'obbligo di pagamento.
Il bilancio dello Stato viene redatto sia per competenza, sia per cassa, ai sensi dell'art. 20, comma 1, della legge n. 196/2009. Esso espone per ogni voce di entrata la previsione dei crediti da accertare (competenza) e delle somme da riscuotere (cassa) e per ogni voce di spesa la previsione delle obbligazioni di pagamento (cioè le somme da impegnare, secondo il criterio della competenza) e delle somme da pagare (cassa). Analoga disposizione è prevista per gli enti territoriali e più in generale per tutte le amministrazioni in regime di contabilità finanziaria. Non esiste, allo stato, una tipologia di amministrazioni che adotta un bilancio di sola cassa.
Le previsioni di spesa costituiscono un tetto che non può essere superato nel corso della gestione: esse limitano la facoltà delle amministrazioni nell'assunzione di obbligazioni di pagamento e nell'effettuazione di pagamenti. Sotto tale profilo, il bilancio di competenza assolve più del bilancio di cassa la funzione di limitare l'attività di spesa delle amministrazioni e, conseguentemente, permette al potere legislativo un controllo più efficace dell'azione dell'esecutivo. Esso, infatti, vincola la capacità delle amministrazioni di contrarre obbligazioni passive e, sia pure indirettamente, agisce da freno all'erogazione di pagamenti.

Il bilancio di cassa, invece, costituisce un più valido strumento di programmazione e monitoraggio dei flussi finanziari, per valutare il reale impatto delle entrate e delle spese sul sistema economico.

► 4.1. Il bilancio di cassa dello Stato dopo il d.lgs. n. 93 del 2016.

Come si è avuto modo di vedere nel capitolo sul processo di armonizzazione, nell'ambito del complessivo processo di riforma degli strumenti e delle procedure di bilancio, l'art. 42 della legge n. 196 del 2009 ha conferito una delega al Governo ai fini del riordino della disciplina per la gestione del bilancio dello Stato e del potenziamento del bilancio di cassa.

L'esigenza di procedere al rafforzamento del ruolo della cassa nella fase di formazione e gestione del bilancio scaturisce dall'esperienza applicativa maturata nel corso del tempo, nonché da ulteriori considerazioni volte a garantire maggiore efficacia alla spesa pubblica.

Il potenziamento della fase di cassa consente una più immediata e concreta comprensione dell'azione pubblica, in quanto si pone maggiore attenzione sul momento in cui le risorse sono effettivamente incassate ed erogate piuttosto che sul momento in cui sorge un'obbligazione attiva o passiva. In questo modo si rende più stretto e trasparente il legame tra decisione parlamentare sull'allocazione delle risorse e risultati dell'azione amministrativa.

Inoltre, accentuando l'attenzione sulla previsione dei flussi di cassa e sulle risorse finanziare necessarie a colmare gli squilibri tra incassi e pagamenti, si consente una migliore previsione e gestione degli andamenti di finanza pubblica con particolare riferimento al fabbisogno e al debito pubblico, come richiesto dall'evoluzione delle regole fiscali sovranazionali.

Infine, il potenziamento del ruolo del bilancio di cassa trova il suo fondamento nel tentativo di arginare il fenomeno della formazione dei residui attivi e passivi. La formazione dei residui è un fenomeno fisiologico, connaturato al sistema di bilancio di competenza giuridica ma, entro certi limiti, esso può essere indice di una patologia nel funzionamento del sistema derivante dal fatto che le amministrazioni centrali chiedono risorse per impegnare la spesa senza preventivamente programmare il presumibile flusso di pagamenti, influenzato dalla complessità delle procedure di spesa e da carenze organizzative.

Va, in genere, evitato che le amministrazioni statali abbiano a disposizione nei propri bilanci considerevoli stanziamenti di risorse da spendere in esercizi lontani da quello in cui la spesa in questione è stata autorizzata con l'approvazione del bilancio, giacché la gestione e lo smaltimento dei residui passivi comportano diverse criticità, quali, ad esempio:

- l'indebolimento della programmazione di medio periodo, a causa soprattutto dei ritardi che caratterizzano l'erogazione delle spese in conto capitale;
- il rischio che una parte rilevante dei residui accumulati possa maturare ed essere liquidata improvvisamente, creando problemi alla gestione della liquidità;
- l'indebolimento della funzione di controllo parlamentare sulla gestione delle risorse pubbliche.

L'obiettivo della riforma introdotta con il d.lgs. n. 93 del 2016 è quello di "avvicinare" il momento della competenza (impegno) a quello della cassa (pagamento).

I principali strumenti che la legge delega ha messo a disposizione per rafforzare il ruolo del bilancio di cassa e superare le suddette criticità sono i seguenti:

a) l'avvicinamento delle fasi dell'impegno di spesa e dell'accertamento di entrata a quelle, rispettivamente, del pagamento e della riscossione. Per quanto riguarda il concetto di impegno, ciò avviene prevedendone l'assunzione, e quindi la registrazione contabile, nell'anno in cui l'obbligazione diviene esigibile. Costituiscono presupposto per l'assunzione dell'impegno alcuni elementi essenziali, quali: la ragione del debito, l'importo ovvero gli importi da pagare, l'esercizio finanziario o gli esercizi finanziari su cui gravano le previste scadenze di pagamento e il soggetto creditore univocamente individuato. Per quanto concerne l'entrata, al fine della razionalizzazione delle procedure contabili e del miglioramento della rappresentazione delle risultanze gestionali di entrata nel rendiconto generale dello Stato, nell'ottica del potenziamento del bilancio di cassa e dell'avvicinamento del concetto di accertamento a quello di riscossione, è previsto che con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare entro 60 giorni dall'entrata in vigore del decreto legislativo, saranno disciplinati gli interventi e le modalità da seguire per la razionalizzazione delle procedure contabili e per il miglioramento della rappresentazione delle risultanze gestionali di entrata nel rendiconto generale dello Stato,