

Concorso

462 MASAF

Ministero dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste

374

Funzionari

- **44** Funzionari amministrativo contabili (Cod. A.2)
- **25** Ispettori amministrativo contabili (Cod. B.4, B.5, B.6)

88

Assistenti

- **45** Assistenti amministrativo contabili (Cod. A.1)
- **16** Assistenti-ispettori amministrativo contabili (Cod. B.4, B.5, B.6)

MANUALE

per la prova **scritta**

con **indicazione delle materie da studiare per ciascun profilo**

4. La seconda sezione della legge di bilancio

La seconda sezione della legge di bilancio, come detto, contiene il vero e proprio **bilancio di previsione**, vale a dire le **previsioni aggregate delle spese e delle entrate**, unitamente ai “**quadri generali riassuntivi**” e ai “**valori differenziali**”, che individuano i parametri di riferimento della finanza pubblica.

Il **bilancio di previsione** così formato presenta le seguenti caratteristiche fondamentali:

- è un **bilancio finanziario**;
- pur essendo **annuale**, e riguardando quindi un unico anno finanziario, si fonda su previsioni macroeconomiche e finanziarie riferite a un **periodo triennale** (art. 21 della L. n. 196 del 2009);
- è un bilancio redatto sia secondo un **criterio di competenza giuridica** sia secondo un **criterio di cassa**.

5. I principi fondamentali del bilancio di previsione dello Stato

L’art. 1 della L. n. 196 del 2009 individua una serie di **principi fondamentali** che devono informare la **redazione del bilancio di previsione dello Stato**, il cui rispetto è verificato, *in primis*, dal Parlamento.

Nel dettaglio, vengono in rilievo i principi di:

- **attendibilità**, dovendo tutte le previsioni, le stime e le valutazioni essere sorrette da adeguate e accurate analisi statistiche e storiche;
- **chiarezza**, intesa come intelligibilità, anche ad opera di soggetti privi di cognizioni tecniche specifiche, delle previsioni e dei dati rappresentati.
A tal fine, si provvede alla **classificazione delle voci di entrata e di spesa** e alla **predisposizione di schemi riassuntivi**;
- **coerenza**, da intendersi sia come “**coerenza interna**” al singolo documento di bilancio, tra le diverse voci e i diversi valori differenziali di cui esso si compone, sia come “**coerenza esterna**”, rispetto ai documenti di programmazione che precedono la predisposizione e l’approvazione del bilancio e alla susseguente attività di gestione ed esecuzione delle decisioni di bilancio;
- **comparabilità**, derivante dalla **continuità dei criteri di valutazione** impiegati;
- **congruità**, dovendo assicurarsi l’adeguatezza dei mezzi disponibili rispetto agli obiettivi perseguiti;
- **continuità**, che impone di operare le diverse valutazioni e stime muovendo dal presupposto della **continuazione delle attività istituzionali**;
- **correttezza**, inteso come rispetto, oltre che delle regole giuridiche, anche dei criteri contabili e di gestione aziendale maggiormente accreditati, onde assicurare una “*true and fair view*”;
- **costanza**, da intendersi come perdurante applicazione dei medesimi **principi generali** e degli stessi **criteri valutativi**, potendosi derogare unicamente in presenza di evenienze del tutto eccezionali e, comunque, debitamente giustificate;
- **flessibilità**, che impone di predisporre strumenti normativi e contabili capaci di determinare una variazione rispetto all’originaria allocazione delle risorse, onde far fronte a **eventi eccezionali**;
- **imparzialità**, dovendo il bilancio dello Stato assolvere a una funzione informativa e di trasparenza nei confronti dell’intera collettività nazionale e dovendo fondarsi su valutazioni e decisioni prive di qualsiasi carattere di discriminarietà;
- **integrità**, imponendosi una analitica e articolata rappresentazione dei dati contabili, senza possibilità di operare **compensazioni tra partite** di segno opposto;

- **prevalenza della sostanza sulla forma**, da intendersi come **sostanza economica, finanziaria e patrimoniale**;
 - **prudenza**, dovendo le valutazioni e le stime essere fondate su previsioni e proiezioni ragionevoli e caratterizzate da limitati profili di rischio;
 - **pubblicità**, che impone di veicolare e rendere accessibili le informazioni rappresentate nel bilancio, anzitutto attraverso la **pubblicazione formale** in Gazzetta Ufficiale, ma anche attraverso modalità di pubblicazione più informali e rapide, anche attraverso gli strumenti telematici;
 - **rilevanza**, dovendo rappresentarsi unicamente i valori e i dati contabili in grado di influire sulle decisioni da assumere in sede di bilancio e sulla base del bilancio stesso;
 - **trasparenza**, sostanzialmente sovrapponibile con la chiarezza, di cui sottolinea soprattutto l'esigenza di rendere le informazioni non soltanto conoscibili, ma anche comprensibili;
 - **unità**, dovendo destinarsi tutte le entrate al finanziamento dell'**ammontare complessivo delle spese**, senza possibilità di stabilire correlazioni biunivoche tra una certa entrata e una certa spesa, salvo che ciò sia espressamente previsto da disposizioni di legge, attraverso la previsione di "**vincoli di scopo**" o altre analoghe misure;
 - **universalità**, dovendo il bilancio racchiudere in sé tutte le entrate e tutte le spese afferenti allo Stato, non essendo ammesse, in linea di principio, "**gestioni fuori bilancio**" e "**contabilità separate**", salvo espresse disposizioni di legge di segno contrario.
- Tale principio è stato attuato dall'art. 24, comma 3, della L. n. 196 del 2009, che pone un **generale divieto di gestione di fondi fuori bilancio**, fatta eccezione per:

32. la **dotazione economico-patrimoniale della Presidenza del Consiglio dei Ministri**;
33. le gestioni fuori-bilancio **autorizzate da specifiche disposizioni di legge**;
34. i **programmi di spesa comuni a più Amministrazioni o enti pubblici**;
35. le spese necessarie per far fronte a situazioni **di necessità e urgenza**.

Ad ogni modo, anche le gestioni fuori bilancio, così come le cc.dd. "**contabilità separate**", devono essere ricondotte al bilancio statale entro la fine dell'esercizio: questo significa che i risultati di queste gestioni o contabilità devono essere riportati nel rendiconto consuntivo e, quindi, nel bilancio di previsione riferito all'anno finanziario successivo;

- **veridicità**, sostanzialmente coincidente con il principio di correttezza, con particolare riferimento alla corrispondenza dei dati di fatto presi in considerazione;
- **verificabilità**, dovendo i dati e le informazioni essere riportati in modo tale da consentire le necessarie verifiche ad opera degli **organi di controllo** interni ed esterni.

6. La partizione del bilancio di previsione in "aggregati omogenei"

La redazione del bilancio di previsione dello Stato, così come di qualsiasi altro bilancio, richiede di organizzare e rappresentare le diverse voci di entrata e di spesa in cui esso si articola in **aggregati omogenei**, più o meno ampi, che consentono di individuare:

- i **centri decisionali responsabili** dell'impegno di determinate spese ovvero della riscossione di specifiche entrate, tra i diversi Uffici e Organi di cui l'Amministrazione statale si compone;
- gli **obiettivi della gestione economica**, espressi soprattutto mediante l'individuazione della **destinazione economica** delle risorse finanziarie disponibili e rappresentate all'interno del bilancio stesso.

Tali aggregati omogenei sono organizzati secondo lo schema dei "**cerchi concentrici**". Ciò significa che gli aggregati più ampi, definibili come "**macro-aggregati**", ricomprendono al loro interno partizioni via via più ristrette, sino ad arrivare alle cc.dd. "**unità elementari di bilancio**".

Per "**unità elementare di bilancio**" si intende la partizione minima all'interno della quale le entrate

o le spese sono aggregate. La sua individuazione e perimetrazione sono il frutto di scelte del tutto discrezionali, che, nel caso del bilancio di previsione dello Stato, sono contenute all'interno delle pertinenti disposizioni di legge.

Va detto che, sempre nell'ambito del bilancio dello Stato, occorre distinguere tra:

- **unità elementari ai fini dell'approvazione parlamentare, o unità di voto**, che rappresentano le aggregazioni minime dello schema di bilancio sottoposto alle Camere per l'approvazione e, quindi, a seguito di tale approvazione, della **Seconda Sezione** della legge di bilancio;
- **unità elementari ai fini della gestione e della rendicontazione**, che, ricomprese all'interno delle predette **unità di voto**, si pongono quali aggregazioni minime del c.d. "**bilancio gestionale**", adottato, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, subito dopo l'approvazione parlamentare della legge di bilancio.
Sulla base di dette unità, i **centri decisionali** individuati provvedono alla concreta ed effettiva **gestione delle entrate e delle spese**, nonché, a consuntivo, alla loro **rendicontazione**, anche ai fini dei controlli interni ed esterni.

7. La classificazione delle entrate

Poste le premesse di cui al precedente paragrafo, si passano ora in rassegna le aggregazioni nelle quali sono classificate le **voci di entrata**, così come prefigurate **dall'art. 25 della L. n. 196 del 2009**:

- **titoli**, i quali individuano le differenti fonti di provenienza delle entrate.
Nel dettaglio, si individuano un **Titolo I**, relativo alle **entrate tributarie**, un **Titolo II**, che riunisce le **entrate patrimoniali**, ossia derivanti **dall'alienazione o dall'ammortamento** di beni iscritti nello stato patrimoniale, un **Titolo III**, nel quale rientrano tutti i **crediti oggetto di riscossione**, aventi natura **non tributaria**, come ad esempio le sanzioni amministrative, e un **Titolo IV**, che si riferisce ai proventi dell'**accensione di prestiti**, attraverso il ricorso a strumenti e negozi di diritto privato;
- **entrate ricorrenti**, relative a proventi acquisiti "**a regime**", ossia in maniera stabile e duratura nel tempo, come nel caso delle imposte ordinarie, ed **entrate non ricorrenti**, le quali sono invece acquisite in corrispondenza di uno o di alcuni esercizi finanziari, come le imposte *una tantum* o il prezzo della vendita di un bene patrimoniale;
- **tipologie**, che coincidono con le "**unità di voto**" e guardano alla specifica **natura giuridica** delle entrate rientranti in uno dei titoli anzidetti.
Così, ad esempio, nell'ambito del Titolo concernente le "entrate tributarie", potrà distinguersi tra i proventi delle imposte dirette, dell'Iva e via discorrendo;
- **categorie**, le quali, al pari delle tipologie, guardano alla natura giuridica delle entrate considerate, individuando tuttavia delle aggregazioni più circoscritte.
A titolo esemplificativo, tra le entrate per imposte dirette è possibile distinguere tra **imposte sul reddito** (Irpef e Ires) e **imposte sul patrimonio** (Irap);
- **capitoli**, che si pongono quali **unità elementari ai fini della gestione**, rappresentando specifiche categorie di fonti dalle quali le entrate ivi aggregate provengono.
Così, ad esempio, all'interno della categoria delle imposte dirette, potrà distinguersi tra **ritenute su redditi di lavoro dipendente**, **ritenute su redditi di lavoro autonomo**, versamenti su **redditi di capitale** e via dicendo;
- **articoli**, i quali individuano specifici oggetti tra quelli ricompresi all'interno del capitolo di riferimento.
Essi hanno, al momento, una mera funzione rappresentativa e indicativa di massima. Tuttavia, in progresso di tempo e all'esito di una evoluzione del sistema nazionale di contabilità pubblica per ora solo prefigurato dalla legislazione vigente, i medesimi

articoli potranno prendere il posto dei predetti capitoli come **unità elementari ai fini della gestione**.

Giunti a questo punto, si rende comunque necessario precisare che la rappresentazione e la classificazione *ex ante* delle entrate attese svolgono unicamente una **funzione informativa e previsionale**. In altri termini, esse valgono a informare il Parlamento, e per il tramite di questo l'intera opinione pubblica, circa il livello di entrate atteso, rendendo altresì i centri decisionali edotti circa l'ammontare di risorse che si stima si renderanno disponibili nell'esercizio finanziario considerato.

Le aggregazioni passate in rassegna non pongono tuttavia limiti di sorta. Ciò significa che **l'ammontare effettivo delle entrate potrà certamente superare quello originariamente atteso** e le entrate aggiuntive così riscosse dovranno essere ripartite tra i diversi obiettivi e centri decisionali con **atti di natura amministrativa**, senza richiedere alcuna correzione o integrazione della legge di bilancio.

8. La classificazione delle spese

Venendo a parlare delle **spese**, queste vengono classificate, dall'**art. 21 della L. n. 196 del 2009**, nelle aggregazioni di seguito passate in rassegna:

- **titoli**, che definiscono le tipologie fondamentali di destinazione delle spese autorizzate. Si tratta, nel dettaglio, del **Titolo I**, nel quale rientrano le "**spese correnti**", necessarie per il costante e continuativo funzionamento dell'apparato amministrativo e per gli interventi di "**redistribuzione della ricchezza**", del **Titolo II**, che ricomprende le "**spese in conto capitale**", destinate a investimenti in beni materiali o immateriali capaci di accrescere in maniera duratura la ricchezza nazionale, e del **Titolo III**, che invece aggrega le "**spese per il rimborso dei prestiti**", vale a dire gli **oneri finanziari** assunti a seguito della vendita sul mercato e della sottoscrizione dei **titoli del debito pubblico**;
- **missioni**, che identificano le "**funzioni principali**" e gli "**obiettivi strategici**" della finanza pubblica intesa nel suo complesso. A titolo esemplificativo, rientrano tra le missioni la "**Difesa e sicurezza del territorio**", la "**Istruzione scolastica**" e via discorrendo. Le missioni si dividono in "**ministeriali**", affidate a un unico Ministero, e "**interministeriali**", comuni a più Ministeri. Due missioni, vale a dire la missione "**Fondi da ripartire**" e la missione "**Servizi istituzionali e generali**" sono comuni a tutte le articolazioni ministeriali dell'apparato statale. La prima raccoglie le risorse non destinate, in sede di approvazione della legge di bilancio, a una specifica funzione, le quali potranno essere successivamente ripartite con **atto di natura amministrativa**; la seconda ha invece ad oggetto le spese di funzionamento dell'intera Amministrazione statale;
- **programmi**, che rappresentano le "**unità di voto**" delle spese. Per mezzo di questi si individuano **insiemi di attività omogenee** destinate al perseguimento delle funzioni rientranti nelle suddette **missioni** e generalmente affidate alle **Direzioni generali** ovvero ai **Dipartimenti** dei diversi Ministeri. L'attuazione dei programmi, al contrario di quanto accade per le missioni, è dunque rimessa a singoli e ben individuati Ministeri.
- **azioni**, le quali, in progresso di tempo, verranno a costituire le "**unità elementari ai fini della gestione e della rendicontazione**". Si tratta di attività definite in maniera più specifica e di dettaglio rispetto a quelle costituenti i "programmi";
- **capitoli**, che rappresentano, al momento, le predette "**unità elementari ai fini della gestione e della rendicontazione**". Essi indicano il **l'oggetto e il contenuto economico** specifico di ogni singola spesa.

Si pensi, a titolo esemplificativo, ai contributi da versare agli enti di previdenza e assistenza sociale per i dipendenti pubblici in servizio o, ancora, ai compensi corrisposti per lavoro straordinario.

La classificazione delle spese qui esposta, al contrario di quanto accade per la classificazione delle entrate, si pone quale insuperabile limite nei confronti dei **centri decisionali** e dei **centri di spesa** individuati all'interno dell'apparato statale. Ciò significa che detti "centri" **non potranno impegnare somme o risorse eccedenti quelle loro assegnate** sulla base della ripartizione anzidetta, salvo successive "**variazioni di bilancio**", da disporre con gli atti a tal fine previsti dall'ordinamento di contabilità.

La ripartizione assolve pertanto, oltre che alla **funzione informativa** sopra riferita alle entrate, altresì a una **funzione allocativa** e a una **funzione esecutiva**, recando le "**autorizzazioni**" ai centri di spesa per l'impegno delle risorse loro affidate.

9. Il quadro generale riassuntivo e gli stati di previsione

La **Seconda Sezione** della legge di bilancio, oltre alle aggregazioni delle entrate e delle spese precedentemente passate in rassegna, contiene altresì:

- un **quadro generale riassuntivo**, che viene redatto sulla base del metodo della **programmazione finanziaria pluriennale** e, precisamente, **triennale**.

Precisamente, il predetto "quadro generale" elenca tutti i **titoli di entrata e di spesa** che si sono precedentemente descritti, indicando, per ciascuno di essi, non soltanto le entrate e le spese attese nel corso dell'esercizio finanziario cui il bilancio specificamente si riferisce, ma anche **nel secondo e nel terzo anno successivo a quello di approvazione**.

È tuttavia chiaro che **le previsioni riferite al secondo e al terzo anno del triennio preso in considerazione**, al contrario delle previsioni riferite al primo anno, vale a dire all'anno finanziario oggetto del bilancio di previsione, **non avranno portata vincolante**, dovendo provvedersi, per ciascuno degli anni in questione, alla formazione e all'approvazione di un distinto e autonomo bilancio.

Sempre nell'ottica della programmazione pluriennale, oltre che della "**continuità dei valori di bilancio**", all'interno dei titoli anzidetti dovranno essere rappresentati anche i **residui attivi** e i **residui passivi** risultanti dal **conto consuntivo** dell'anno precedente;

- lo **stato di previsione delle entrate**, contenuto nell'**art. 1 della Seconda Sezione della legge di bilancio**, che rappresenta, sempre nella prospettiva della "**programmazione pluriennale**", l'ammontare complessivo, sulla base delle leggi vigenti, delle **entrate che si prevede di accertare e/o di incassare nell'esercizio finanziario cui il bilancio si riferisce e nei due esercizi successivi**;
- gli **stati di previsione della spesa**, o **tabelle della spesa**, relativi a ciascun **Ministero con portafoglio**.

In ciascuno "**stato di previsione**" rientra anche il c.d. "**budget triennale**", recante una esposizione preventiva dei **costi**, ossia del valore complessivo delle **risorse finanziarie, umane e strumentali** che il singolo Ministero ritenga di dover impiegare, per l'assolvimento delle proprie funzioni, nel triennio successivo;

- le **note integrative**, che accompagnano **ciascuno stato di previsione**, esponendo, per quanto riguarda le **entrate**, i criteri che consentono di determinarne l'ammontare e le differenti tipologie e, per quel che concerne invece le **spese**, le "**priorità politiche**" e gli "**obiettivi strategici**" che si intende perseguire, anche in connessione con le risorse impegnate per ciascuno di questi.

10. I risultati differenziali

La classificazione delle voci di entrata e di spesa in **titoli** consente di individuare **quattro risultati differenziali**, a loro volta riportati nel **quadro generale riassuntivo** e, quindi, nella **Seconda Sezione** della legge di bilancio.

Detti “risultati differenziali” consentono di monitorare gli andamenti della finanza pubblica e la loro evoluzione nel tempo, assicurando così un tempestivo intervento delle Autorità a ciò preposte. Essi, inoltre, rappresentano la base di partenza fondamentale per il computo dei cc.dd. “**saldi di finanza pubblica**”, sulla scorta dei quali è possibile verificare il rispetto dei vincoli e degli obiettivi imposti dall’ordinamento dell’Unione europea e, in particolare, dalla partecipazione all’Unione economica e monetaria (Uem).

I “risultati differenziali” rilevanti, identificati come tali dall’art. 25, comma 7, della L. n. 196 del 2009, sono:

- il “**risparmio pubblico**”, equivalente alla **differenza tra il totale dei primi due Titoli delle entrate** (entrate tributarie ed entrate patrimoniali) **e il totale del Titolo I delle spese** (spese correnti).

In caso di **risultato di segno positivo**, le corrispondenti risorse saranno destinate al **finanziamento della spesa in conto corrente**, evidenziando una virtuosa gestione della finanza pubblica. Viceversa, ove **la differenza sia di segno negativo**, una quota delle spese correnti dovrà essere finanziata tramite l’accensione di prestiti e, quindi, tramite l’**indebitamento**.

La c.d. “**golden rule**” di finanza pubblica, presuppone che questo risultato differenziale sia perlomeno in pareggio. Ciò significa che **il livello delle entrate tributarie dovrà essere, in linea di massima, idoneo a coprire le “spese correnti”**, e quindi le spese di funzionamento dell’apparato amministrativo, salvi temporanei disavanzi. Questi ultimi potranno essere coperti, nelle more dell’attuazione delle necessarie “**riforme strutturali**”, da **dismissioni del patrimonio pubblico**, come quelle intervenute in Italia all’inizio degli anni Novanta del Novecento, per effetto delle cc.dd. “**privatizzazioni**”.

L’esposta “regola aurea” viene però oggi messa in discussione da alcuni esponenti della scienza delle finanze e della contabilità pubblica. Questi evidenziano la necessità di distinguere, nell’ambito delle “spese correnti”, tra quelle effettivamente destinate al mantenimento dell’apparato amministrativo e quelle che, viceversa, pur non essendo “spese in conto capitale”, sono in grado di promuovere la crescita economica e l’aumento della ricchezza nazionale.

Si pensi, in particolare, ai **trasferimenti alle famiglie e alle imprese**, sotto forma di sussidi e di agevolazioni fiscali, e alle **spese per l’istruzione**;

- **l’avanzo (o il disavanzo) netto**, anche detto **saldo netto da impiegare (o da finanziare)**, pari alla differenza tra le cc.dd. “**entrate finali**” (tributarie, extratributarie di fonte pubblicistica e patrimoniali) e le cc.dd. “**spese finali**” (spese correnti e spese in conto capitale).

Al medesimo risultato matematico si addivene altresì **sottraendo alle entrate derivanti dall’accensione di prestiti le spese per rimborso dei prestiti stessi**.

L’eventuale **avanzo positivo**, vale a dire il **saldo netto da impiegare**, potrà essere destinato alla **riduzione dello stock di debito pubblico** accumulato nelle precedenti annualità. Al contrario, l’ipotetico **disavanzo negativo**, ossia il **saldo netto da finanziare**, richiederà **l’ulteriore ricorso all’indebitamento**, con conseguente incremento dello *stock* di debito pubblico;

- **l’accreditamento (o indebitamento) netto**, dato dalla **differenza tra tutte le entrate e tutte le spese iscritte in bilancio, al netto delle operazioni meramente finanziarie**, tanto attive quanto passive.

Si tratta di un valore che misura, di nuovo, il **saldo netto da impiegare**, se di segno positivo, **ovvero da finanziare**, se di segno negativo, con una ponderazione, data dallo scomputo delle operazioni puramente finanziarie, che consente di rilevare l'effettiva disponibilità di **risorse da impiegare per le spese in conto capitale** ovvero la **necessità di risorse da reperire sui mercati finanziari**.

Rispetto a questo valore differenziale, più ancora che rispetto al precedente, deve pertanto valutarsi il conseguimento dell'obiettivo dell'**equilibrio di bilancio**, oggi cristallizzato dall'art. 81 Cost.;

- il c.d. "**ricorso al mercato**", pari alla differenza tra le cc.dd. "**entrate finali**" (primi tre Titoli delle entrate) e il **totale delle spese** (correnti, in conto capitale e per rimborso dei prestiti contratti).

Tale valore differenziale, al contrario dei precedenti, ha una precisa **funzione prescrittiva**, oltre che descrittiva, ravvisabile nell'indicare al Governo la **somma massima che quest'ultimo potrà reperire sui mercati finanziari**.

Il nome è da ricollegarsi al fatto che il valore in discorso non può che corrispondere al risultato del **Titolo IV delle entrate**, che indica, per l'appunto, gli importi che ci si attende di reperire sui mercati finanziari.

Il valore in esame è peraltro equivalente al **saldo netto da finanziare** (secondo valore differenziale), **al lordo però delle somme dovute per il rimborso dei prestiti** già contratti nelle annualità precedenti.

11. I residui

La redazione del bilancio di previsione secondo il **criterio di cassa** può determinare l'emersione, in sede di redazione del **conto consuntivo**, dei cc.dd. **residui**.

Essi si distinguono in:

- **residui attivi**, definibili come **entrate accertate, ma non rimosse, ovvero come entrate rimosse, ma non ancora versate, alla data del 31 dicembre** dell'anno finanziario cui il medesimo bilancio si riferisce;
- **residui passivi**, corrispondenti, per converso, a **spese impegnate, ma non ancora ordinate, ovvero ordinate ma non ancora pagate** nel corso dell'anno finanziario considerato, con conseguente emersione di "**economie di bilancio**".

Le definizioni pocanzi rassegnate si ricavano dall'art. 152 reg. cont.

Alla luce di quanto esposto, occorre allora rilevare che i residui vengono rilevati tanto secondo un criterio di **competenza finanziaria** quanto secondo un criterio di **competenza giuridica**.

Viceversa, nel bilancio redatto secondo il **criterio di cassa** non possono darsi residui, siano essi attivi o passivi, ma soltanto "**minori entrate**" o, per converso, "**minori spese**".

I residui emersi a consuntivo richiedono di essere considerati nel **bilancio di previsione immediatamente successivo**, secondo le modalità che si verranno esaminando, qui di seguito, rispettivamente per i residui attivi e per i residui passivi.

11.1. Segue: i residui attivi

I **residui attivi** possono considerarsi alla stregua di **diritti di credito dello Stato**, esistenti e suscettibili di essere pretesi, tuttavia rimasti insoluti nell'anno finanziario di competenza.

L'art. 263 reg. cont. distingue, ai fini dell'eventuale inserimento nel bilancio di previsione successivo, tra cinque diverse categorie di residui attivi, a seconda della diversa **probabilità di esazione**:

- **crediti a riscossione certa**, ancorché ritardata rispetto all'originaria scadenza;
- **crediti connessi a dilazioni di pagamento**, espressamente e formalmente concesse dal soggetto pubblico creditore;

- **crediti litigiosi**, vale a dire oggetto di controversie giudiziarie, come tali intrinsecamente “incerti”;
- **crediti di dubbia o difficile esazione**, riconosciuti come tali all’atto della loro iscrizione nella contabilità pubblica;
- **crediti inesigibili**, essendo pressoché nulla la probabilità di una loro effettiva esazione.

I residui rientranti nelle prime tre categorie passate in rassegna devono essere “**riportati**” nel bilancio di previsione immediatamente successivo a quello della loro emersione, in sede di consuntivo, ritenendosi probabile, o perlomeno possibile, la loro riscossione nel corso dell’esercizio finanziario in questione.

I **residui di dubbia o difficile esazione**, invece, non vengono inseriti nel bilancio di previsione, ma in uno dei suoi allegati, vale a dire nei **registri contabili del demanio**; in altri termini, essi sono ricompresi nel **conto del patrimonio**, ma non nel bilancio finanziario.

I **residui inesigibili** sono invece completamente cancellati dalle scritture contabili, **tramite apposito decreto ministeriale**.

► 11.2. Segue: i residui passivi

Assai più complessa è la disciplina contabile dei **residui passivi**, consistenti in debiti dello Stato non adempiuti alle scadenze per essi originariamente previste.

Per essi è previsto un c.d. “**periodo di conservazione**”, variamente determinato a seconda della loro fonte, durante il quale essi devono essere inseriti nel bilancio di previsione. La loro iscrizione in bilancio è funzionale ad assicurare la copertura finanziaria dei correlati costi, nel caso in cui il pagamento venga richiesto nel corso dell’anno finanziario considerato.

Una volta trascorso il predetto “periodo”, trova applicazione l’istituto della c.d. “**perenzione amministrativa**”, che determina la cancellazione della corrispondente posta dal pertinente stato di previsione della spesa.

La descritta perenzione, è bene rimarcarlo, **opera unicamente sul piano contabile**, consentendo di liberare la correlata provvista di risorse finanziarie e di destinarla ad altre finalità. Essa non assume viceversa rilevanza rispetto al sotteso **rapporto giuridico sostanziale**, che rimane sottoposto alle norme, in punto di prescrizione ed eventualmente di decadenza, per esso previste. Ciò implica che **il soggetto creditore**, anche una volta che sia intervenuta la perenzione, **potrà comunque esigere l’adempimento della corrispondente obbligazione**, determinando così l’attivazione della procedura contabile di “reiscrizione in bilancio” della relativa posta passiva.

In un senso tecnicamente più preciso, la “perenzione amministrativa” determina il **trasferimento della spesa dal bilancio finanziario al conto del patrimonio**, ovviamente come componente passivo, analogamente a quanto si è visto accadere per i **residui attivi di dubbia o difficile esazione**.

Ciò posto, va detto che l’iscrizione in bilancio dei residui passivi presuppone il loro **accertamento annuale**. Esso viene operato, per ciascuna **unità elementare di bilancio ai fini della gestione**, e quindi per ciascun **capitolo di spesa**, con apposito **decreto ministeriale**. Il decreto è sottoposto sia al controllo interno, degli **uffici centrali di bilancio** e della **Ragioneria generale o territoriale dello Stato**, sia al controllo esterno, spettante alla **Corte dei conti**.

In sede di **approvazione del rendiconto consuntivo dello Stato**, si procede poi al c.d. “**riaccertamento dei residui passivi**” per i quali sia stata precedentemente dichiarata la perenzione. Il “riaccertamento” è volto a verificare la perdurante sussistenza della relativa **ragione di credito**, al fine di procedere, eventualmente, alla **reiscrizione nel bilancio finanziario** ovvero alla definitiva **cancellazione anche dal conto del patrimonio**.

Il recupero al bilancio finanziario di una spesa caduta in perenzione si attua mediante la c.d. “**riassegnazione**”, che può essere disposta entro il termine di prescrizione e/o di decadenza riferibile al rapporto giuridico sostanziale di debito-credito. La riassegnazione avviene mediante iscrizione della posta passiva nella pertinente **unità elementare di bilancio**.

Le risorse a tal fine necessarie sono prelevate dai “**fondi speciali per la riassegnazione**”, istituiti nello **stato di previsione del Ministero dell’economia e delle finanze**. Sono previsti fondi diversi per i **residui corrispondenti a spese correnti** e per i **residui viceversa derivanti da spese in conto capitale**.

Le modalità con cui operano la perenzione amministrativa, l’accertamento, il riaccertamento e