

***LA CONTABILIZZAZIONE DEI
CONTRIBUTI STATALI E REGIONALI:
ASPETTI NORMATIVI E CONTABILI.***

Il presente intervento vuole analizzare le modalità di contabilizzazione dei contributi a destinazione vincolata da parte dello Stato e delle altre P.A., al fine di evidenziare le novità rispetto alla normativa di cui al D.Lgs. 267/2000 ed evidenziarne le eventuali criticità in termini di patto di stabilità e di equilibri di bilancio.

La normativa previgente

Il regime previsto dal D.Lgs. 267/2000 (art. 183, comma 5, ultimo periodo) e dai Principi Contabili (n. 2 punto 59) prevede di fatto la possibilità di adottare, alternativamente, uno dei seguenti comportamenti:

a) accertare ed impegnare tutto l'importo del contributo nell'anno di assegnazione dello stesso;

b) accertare via via che la spesa viene sostenuta, sul presupposto che il credito sorge con l'esecuzione della spesa finanziata,

e ciò sia per quelli riguardanti la parte corrente che la parte capitale del bilancio.

Dato atto di una generale prevalenza, anche per comodità di gestione, della modalità di cui al punto a), in ogni caso ambedue le procedure risultavano:

- neutrali ai fini dell'equilibrio di bilancio;
- neutrali ai fini del saldo finale del patto di stabilità per la parte corrente, in quanto impegni pareggiati dagli accertamenti, e dipendenti dalla dinamica delle riscossioni e dei pagamenti per la parte investimenti.

La regole previste nel D.p.c.m. 28.12.2011

L'allegato 2 al D.p.c.m. 28.12.2011 innova in maniera rilevante.

Prima di illustrare i nuovi principi regolanti la materia, è necessario richiamare alcune esigenze fondamentali perseguite con le novelle normative, richiamate dall'art. 2 della L. 42/2009. Ai sensi di tale disposizione, infatti, il Governo è stato delegato ad adottare uno o più decreti legislativi anche al fine di armonizzare i sistemi contabili e gli schemi di bilancio in funzione delle esigenze di programmazione, gestione e rendicontazione della finanza pubblica.

Rendicontare a livello aggregato vuol dire innanzitutto consolidare correttamente i relativi conti, ed uno dei principi fondamentali nel consolidamento è quello di rendere neutri i movimenti di segno opposto nei rapporti infra gruppo in modo che, quindi, ad impegni dell'ente concedente corrispondano speculari accertamenti dell'ente ricevente, sia in termini di importo che di anno di imputazione a bilancio.

Sul fronte entrata, il punto 3.6 dell'allegato 2 al d.p.c.m. 28.12.2011 prevede che la scadenza del credito, e quindi l'esercizio cui può essere imputata l'entrata, *“coincide con l'esercizio finanziario in cui è adottato l'atto amministrativo di impegno relativo al contributo o al finanziamento, nel caso di entrate derivanti da trasferimenti e contributi da altre amministrazioni pubbliche, in conformità alle modalità indicate al punto 5.2 lettera c), con particolare riferimento alle modalità temporali ed alle scadenze in cui il trasferimento è erogato.”*.

mentre sul fronte spesa il punto 5.2 lettera c) dell'allegato 2 prevede che:

“Nel caso in cui l’atto amministrativo preveda espressamente le modalità temporali e le scadenze in cui il trasferimento è erogato, l’impegno è imputato negli esercizi in cui l’obbligazione viene a scadenza. L’amministrazione pubblica ricevente rileverà l’accertamento di entrata riferito al trasferimento corrente e ad esso saranno correlate le obbligazioni giuridiche passive che scadono nell’esercizio di riferimento correlate al trasferimento o la creazione del fondo vincolato da trasferire ai futuri esercizi (nel caso di progetti specifici finanziati da trasferimenti correnti finalizzati)”.

Analogo criterio, per il generale nuovo principio della competenza finanziaria, può essere ricavato per i contributi in c/capitale.

I nuovi principi sembrano quindi imporre una correlazione tra gli impegni di spesa dell'ente concedente e gli accertamenti di entrata dell'ente ricevente, e tra questi e gli impegni di spesa dello stesso ente ricevente necessari per dare attuazione al progetto finanziato.

Qualora sia possibile creare tale correlazione, non si pongono problemi né in termini di equilibri di bilancio, né in termini di patto di stabilità.

Qualora viceversa tale correlazione non sia possibile, diverse sono le situazioni che si presentano a seconda che gli accertamenti precedano o seguano gli impegni.

a) Accertamenti che precedono gli impegni

Tale situazione si presenta qualora l'ente ricevente il contributo debba imputare gli impegni di spesa su esercizi successivi rispetto a quello in cui ha diritto o deve accertare l'entrata.

Per gli equilibri di bilancio, l'utilizzo del fondo pluriennale vincolato (di parte corrente o di parte capitale) rende ininfluyente la mancata correlazione tra accertamenti ed impegni.

Ai fini del patto di stabilità, si deve distinguere:

- la parte capitale, i cui valori sono computati in termini di incassi e pagamenti;
- la parte corrente, in cui valori sono computati in termini di accertamenti ed impegni;
- viceversa, si crea un disallineamento.

Nel primo caso (parte capitale), la diversa contabilizzazione risulta neutrale.

Nel secondo caso (parte corrente) il disallineamento crea un vantaggio nel primo anno e degli svantaggi negli anni successivi.

La risposta alla faq 28 del Ministero individua un meccanismo di sterilizzazione che sembrerebbe rendere l'operazione neutra ai fini del patto.

Però:

- La faq 28 si preoccupa di definire solo un meccanismo di neutralizzazione degli effetti del riaccertamento dei residui, non di disciplinare delle situazioni a regime;
- Per l'importanza del patto di stabilità e le conseguenze del mancato rispetto, è comunque auspicabile che tale posizione venga ripresa se non in testi normativi, quantomeno nelle circolari esplicative del Mef.

a) Impegni che precedono gli accertamenti

Tale situazione si presenta nel caso in cui l'ente ricevente, in presenza di un contributo già concesso, si trova a gestire un progetto con una dinamica di spesa, e quindi di impegno, anticipata rispetto ai termini temporali di impegno dell'ente concedente, e quindi dei relativi accertamenti di entrata.

Trattasi di situazione che si ritiene destinata a presentarsi con maggior frequenza nel momento in cui anche l'ente concedente entrerà nel regime della nuova contabilità, con un quadro normativo per il quale la modalità ordinaria di impegno del contributo sarà quello di imputare la spesa all'esercizio in cui viene a scadenza il contributo da erogare.

Sul punto si ricorda infatti che il punto 5.2 lettera c) dell'allegato 2 al d.p.c.m. prevede che:

“Nel caso in cui l'atto amministrativo preveda espressamente le modalità temporali e le scadenze in cui il trasferimento è erogato, l'impegno è imputato negli esercizi in cui l'obbligazione viene a scadenza ...)”.

Per il patto di stabilità valgono le considerazioni già riportate nel caso di accertamenti che anticipano gli impegni.

Per gli equilibri di bilancio, invece, il quadro normativo sembra delineare una situazione tale per cui l'ente deve trovare risorse alternative negli anni in cui gli impegni eccedono gli accertamenti, risorse che verranno recuperate a bilancio negli anni successivi in cui gli accertamenti eccederanno gli impegni.

Pertanto, a meno di una perfetta correlazione tra impegni dell'ente concedente ed accertamenti dell'ente ricevente e tra tali accertamenti ed i conseguenti impegni dell'ente ricevente, si avrà:

Accertamenti anticipati rispetto ad impegni	Riflessi sul patto	Riflessi sugli equilibri di bilancio
Parte corrente	SI	NO
Parte capitale	NO	NO

Impegni anticipati rispetto ad accertamenti	Riflessi sul patto	Riflessi sugli equilibri di bilancio
Parte corrente	SI	SI
Parte capitale	NO	SI

POSSIBILI SOLUZIONI

Applicazione regole contabilizzazione contributi U.E.

Sia per il patto di stabilità che per gli equilibri, una soluzione potrebbe essere quella di applicare anche a tali procedimenti le regole che il d.p.c.m. prevede per i contributi UE.

In base a tali regole, infatti, si procede ad accertare ogni volta che viene effettuato un impegno di spesa relativo al progetto finanziato.

Tale soluzione, che comporta comunque un appesantimento delle attività tanto maggiore quanto minore risulterà il supporto informatico, risulta forse di difficile applicazione perché viene meno la correlazione tra impegni dell'ente concedente ed accertamenti dell'ente ricevente, con problemi quindi nel consolidare correttamente i conti della P.A.

POSSIBILI SOLUZIONI

Oppure:

Per gli equilibri di bilancio

Dare la possibilità di inserire in previsione una sorta di “Avanzo derivante da entrate esigibili in esercizi successivi” e da utilizzarsi solo per tali fattispecie.

Per il patto di stabilità

Prevedere, attraverso fonte normativa, la neutralità nei procedimenti di parte corrente e ciò sia con riferimento al riaccertamento dei residui, sia con riferimento ai procedimenti a regime.