



CIRCOLARE N. 24

*Ministero
dell'Economia e delle Finanze*

DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO

ISPETTORATO GENERALE DEL BILANCIO

UFFICI I-II-XVIII

ISPETTORATO GENERALE DI FINANZA

UFFICI XII-XIII

ISPETTORATO GENERALE PER L'INFORMATIZZAZIONE DELLA CONTABILITÀ DI STATO

UFFICIO VII

Alle Amministrazioni centrali
dello StatoAgli Uffici centrali del Bilancio
presso i MinisteriAlle Ragionerie territoriali
dello StatoLORO SEDI

e, p.c.

Alla Corte dei conti
Via Baiamonti, 25
00195 Roma

OGGETTO: Indicazioni operative in merito alla disciplina dei residui di spesa delegata di cui all'articolo 34, comma 2-bis, della legge 31 dicembre 2009, n. 196.

1. Premessa

Come noto, il comma 2-bis dell'articolo 34 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 ha introdotto la nuova disciplina della spesa da demandarsi a funzionari delegati.

Tale disposizione, nel delineare la relativa procedura di spesa e nel definire le caratteristiche dell'impegno di spesa delegata, dispone, tra l'altro, che gli importi delle aperture di credito non interamente utilizzati dai funzionari delegati entro il termine di chiusura dell'esercizio costituiscono residui di spesa delegata e possono essere accreditati agli stessi in conto residui negli esercizi successivi, nel rispetto dei termini di conservazione dei residui¹, in base all'esigibilità delle obbligazioni assunte dai funzionari delegati. Il medesimo comma 2-bis prevede altresì che le somme oggetto di impegno di spesa delegata non accreditate entro la chiusura dell'esercizio costituiscano, senza eccezioni, economie di bilancio. Si precisa infine che la riforma della spesa delegata non ha recato innovazioni relativamente alla disciplina dei residui di stanziamento.

Tenuto conto che detti residui si formeranno per la prima volta al termine dell'esercizio in corso, con la presente circolare si forniscono specifiche indicazioni in merito all'utilizzo degli stessi, ad integrazione di quanto già rappresentato in prima battuta con la circolare n. 21 del 12 giugno 2018.

¹ Si ricorda che i termini di conservazione dei residui della spesa delegata sono quelli del capitolo di spesa di provenienza dei fondi, indipendentemente dalla tipologia di impegno assunto (sia di spesa primaria che di spesa delegata).

La possibilità di utilizzo di tali residui comporta, preliminarmente, la verifica dei presupposti per l'emissione di ordini di accreditamento in conto residui ed, in particolare, il requisito dell'esigibilità delle obbligazioni assunte dai funzionari delegati.

Il concetto di esigibilità dell'obbligazione giuridica, nella sua accezione civilistica di possibilità del creditore a pretenderne l'adempimento, deve essere inteso, con riferimento all'imputazione contabile degli impegni di spesa (sia primaria che delegata), in termini previsionali, nel rispetto delle disposizioni di cui all'art. 34 della legge 196/2009, come modificato dai decreti legislativi n.93/2016 e n. 29/2018².

Relativamente alla spesa delegata, nella fase di emissione degli ordini di accreditamento (OA) a favore della rete dei funzionari delegati, l'ordinatore primario dovrà tener conto dell'esigibilità effettivamente manifestatasi in corso d'anno o comunque delle previsioni più aggiornate rispetto a quelle formulate in sede di assunzione dell'impegno, come rappresentate nei programmi pluriennali di spesa di volta in volta riveduti dai funzionari delegati.

L'insorgenza dei residui di spesa delegata si realizza pertanto quando all'emissione di un OA, effettuata sulla base degli elementi sopra richiamati, non faccia seguito, per qualunque ragione, l'utilizzo integrale dello stesso entro la chiusura dell'esercizio finanziario (si ricorda che un OA può essere utilizzato mediante l'emissione di ordinativi secondari o anche, ove ne ricorrano le condizioni, tramite buoni di prelevamento in contanti da parte del funzionario delegato³).

Ciò premesso, nei paragrafi successivi, si affrontano, dettagliatamente, le tematiche relative ai residui di spesa delegata, dall'insorgenza degli stessi al successivo accreditamento delle somme in conto residui fino all'utilizzo degli importi accreditati, con particolare riferimento all'individuazione delle condizioni che consentono al funzionario delegato di effettuare pagamenti in conto residui.

2. *L'insorgenza dei residui di spesa delegata*

Come rilevato, gli importi delle aperture di credito non interamente utilizzati dai funzionari delegati entro il termine di chiusura dell'esercizio costituiscono residui di spesa delegata. Il residuo di spesa delegata deriva dunque dall'impegno di spesa delegata, assunto dall'ordinatore primario di spesa in favore della rete dei funzionari delegati, a valere sul quale vengono emessi, successivamente, gli ordini di accreditamento.

In merito all'insorgenza dei residui di spesa delegata, va rilevato che il ripetuto comma 2-bis prevede che, nel corso dell'esercizio finanziario, i funzionari delegati di contabilità ordinaria sono tenuti a comunicare all'amministrazione l'ammontare delle obbligazioni che non saranno più esigibili nell'esercizio

² Sul tema è intervenuta la circolare RGS n.23 del 2016, recante prime indicazioni per la sperimentazione del concetto di impegno, delineando i criteri per l'individuazione dell'effettiva esigibilità ai fini della corretta imputazione dell'impegno di spesa ai diversi esercizi finanziari. Al riguardo si rappresenta che, nella citata circolare n.23, il concetto di esigibilità delle obbligazioni è declinato puntualmente per le diverse tipologie di spesa. Le considerazioni riportate in questa circolare si fondano in larga misura sulle indicazioni fornite in tale sede.

³ I buoni di prelevamento in contanti si intendono estinti, ai fini contabili, nell'esercizio finanziario in cui avviene il prelevamento, anche se l'utilizzo del relativo importo può protrarsi nell'anno successivo, per la durata del periodo suppletivo. Pertanto, tali buoni non generano residui di spesa delegata alla fine dell'esercizio di prelevamento. Conseguentemente, le previsioni dei pagamenti da effettuarsi nel periodo suppletivo a valere su detti buoni non devono essere contenute nel programma di spesa in conto residui di cui al paragrafo 2.

finanziario al fine di consentire la riduzione degli OA già emessi e, quindi, l'accredito delle risorse ad altri funzionari delegati della rete;

oppure, in alternativa, il disimpegno delle risorse al fine di renderle nuovamente disponibili all'amministrazione (ad esempio per spesa diretta sul medesimo piano gestionale oppure su altre unità elementari del bilancio, previo ricorso alle forme previste di flessibilità in fase di gestione⁴). La predetta comunicazione è effettuata dai funzionari delegati mediante aggiornamento dei propri programmi pluriennali di spesa.

Una corretta applicazione di tale previsione normativa dovrebbe pertanto limitare l'insorgenza dei residui di spesa delegata a situazioni che intervengono alla conclusione dell'esercizio (anche tenuto conto del termine ultimo previsto annualmente per l'emissione dei titoli di spesa che non consente di effettuare operazioni oltre una certa data quali, a titolo esemplificativo, il versamento dell'IVA o delle ritenute erariali relative a pagamenti effettuati nell'ultimo periodo dell'anno) o comunque ad eventi sopravvenuti, non fronteggiabili entro la fine dell'anno con gli ordinari strumenti previsti dalla nuova disciplina o con l'applicazione di regole di buona gestione, quali ad esempio, l'emissione dell'ordine di accreditamento in un momento non troppo antecedente alla prevista esigibilità delle obbligazioni e il costante aggiornamento dello sviluppo dei programmi di spesa da parte dei funzionari delegati. Tali modalità operative possono ridurre, ma non eliminare, i casi di slittamento del pagamento delle obbligazioni all'esercizio successivo e quindi la creazione dei residui di spesa delegata.

3. L'accreditamento delle somme in conto residui

In ossequio al concetto di "rete dei funzionari delegati", le somme relative ai residui di spesa delegata potranno essere rese disponibili, mediante ordini di accreditamento in conto residui, anche a funzionari delegati diversi da quelli che, non avendo interamente utilizzato gli OA ricevuti nell'esercizio precedente, hanno contribuito a generare detti residui. Tale previsione ha, di fatto, incrementato la spendibilità dei residui rispetto alla previgente disciplina del trasporto che non consentiva di indirizzare le risorse ad altri funzionari delegati e in base all'effettivo fabbisogno finanziario degli stessi, fermo restando che, com'è ovvio, i funzionari delegati potranno utilizzare tali somme unicamente per il pagamento di spese che presentino i requisiti per essere effettuate in conto residui (sul punto si rinvia al paragrafo successivo).

In sostanza, al fine di determinare la ripartizione degli OA in conto residui, l'amministrazione, non essendo vincolata a tener conto di quali funzionari delegati abbiano dato origine alla disponibilità in conto residui, dovrà valutare con attenzione le effettive esigenze di tutti i funzionari delegati della rete, con particolare riferimento alle obbligazioni divenute esigibili nell'anno precedente.

Dal punto di vista operativo, al fine di consentire all'ordinatore primario di spesa di determinare gli importi da accreditare in conto residui, i funzionari delegati di contabilità ordinaria saranno tenuti a compilare, avvalendosi di una apposita funzionalità del sistema SICOGE in corso di predisposizione, uno

⁴ Le somme disimpegnate, se non oggetto di un nuovo impegno entro la chiusura dell'esercizio, ove ne ricorrano le condizioni, potranno essere conservate come residui di stanziamento o riscritte nella competenza degli esercizi successivi ai sensi dell'articolo 30, comma 2, lettera b), della legge 31 dicembre 2009, n. 196.

specifico programma di spesa relativo alle obbligazioni che ritengono di dover pagare in conto residui. Tale programma sarà pertanto distinto da quello relativo alla spesa in conto competenza, ma anche in questo caso potrà costituire unicamente la base per la definizione delle somme da accreditare a ciascun funzionario delegato, non rappresentando in alcun modo un vincolo per l'amministrazione.

E' tuttavia evidente che la sussistenza, a carico di uno o più funzionari delegati appartenenti alla rete, di obbligazioni divenute esigibili nell'esercizio precedente dovrà essere prioritariamente tenuta in considerazione dall'ordinatore primario di spesa in fase di emissione degli OA in conto residui, al fine di accreditare ai funzionari delegati interessati le risorse necessarie alla tempestiva estinzione delle stesse (anche tenuto conto della necessità di rispettare i tempi di pagamento fissati dalla direttiva europea in materia).

Si segnala, infine, che laddove sulla base dei programmi di spesa in conto residui pervenuti dalla rete dei funzionari delegati e delle autonome valutazioni dell'amministrazione, la stessa ritenga che non vi siano le condizioni per emettere OA per l'intero importo dei residui generatisi nell'esercizio precedente, la stessa amministrazione potrà provvedere alla riduzione dell'impegno di spesa delegata, per l'eliminazione dalle scritture contabili dei residui non necessari, in vista della predisposizione del decreto di accertamento dei residui (DAR).

4. Le spese sostenibili in conto residui

Alla luce di quanto illustrato circa le modalità di insorgenza dei residui di spesa delegata, assoluta rilevanza assume l'individuazione del requisito dell'esigibilità delle obbligazioni nell'esercizio precedente, che consente al funzionario delegato di emettere ordinativi secondari a valere sugli OA ricevuti in conto residui, previo inserimento nel relativo programma di spesa.

E' opportuno preliminarmente precisare che, in termini generali, e quindi anche per quanto riguarda la possibilità di utilizzo dei residui passivi, la disciplina della spesa delegata è pienamente coerente con quella della spesa diretta, differenziandosi solo per la declinazione puntuale degli aspetti connessi alle specificità della spesa delegata, nella quale non vi è coincidenza tra l'ordinatore primario di spesa e il soggetto che assume le obbligazioni e provvede ai pagamenti.

Giova altresì sottolineare che gli ordini di accreditamento, e quindi anche quelli in conto residui, non sono più assoggettati a controllo preventivo, atteso che, a seguito della riforma, detto controllo preventivo si svolge con riferimento agli impegni di spesa delegata, quali atti produttivi di effetti finanziari a carico del bilancio dello Stato. Ovviamente, resta fermo il controllo successivo dei rendiconti resi dai funzionari delegati, per cui, in tale sede, sarà verificata la legittimità dell'utilizzo degli OA in conto residui.

Ciò pone in capo all'ordinatore secondario di spesa la responsabilità di individuare correttamente le obbligazioni che possono essere pagate in conto residui.

Alla luce di quanto sopra, non appare discutibile che il funzionario delegato possa effettuare, a valere sui residui di spesa delegata e nel rispetto dell'imputazione contabile ai pertinenti capitoli di bilancio, pagamenti relativi ad obbligazioni divenute esigibili nell'esercizio precedente in relazione alle scadenze indicate nelle fatture o altri documenti contabili, non pagate per insufficienza delle risorse accreditate o per

altri fattori impeditivi quali, ad esempio, l'irricevibilità degli ordinativi secondari da parte della Banca d'Italia per chiusura dell'esercizio finanziario.

Non appare altresì inficiata la correttezza né della registrazione originaria dell'impegno né dell'emissione dell'OA in conto residui, anche qualora nell'esercizio precedente si siano presentati fattori ostativi all'adempimento delle obbligazioni non prevedibili e non imputabili all'amministrazione che abbiano determinato lo slittamento dell'effettiva esigibilità all'esercizio finanziario successivo. Al riguardo la circolare n. 23 del 2016 cita i casi di inesatto o mancato adempimento della controparte contrattuale e di irregolarità fiscale o contributiva. Possono ritenersi assimilabili ad essi, purché comunque determinati da accadimenti non prevedibili e non imputabili all'amministrazione, i casi di una interruzione delle prestazioni contrattualmente previste o del protrarsi oltre l'esercizio finanziario dello svolgimento di un'attività e quindi del termine di pagamento delle relative obbligazioni (ad esempio quelle connesse ad una missione di servizio effettuata dal personale), tali da non consentire all'amministrazione una nuova pianificazione dell'intervento e quindi la relativa rimodulazione contabile. Laddove, pertanto, per talune tipologie di obbligazioni, lo slittamento dei termini di pagamento abbia natura ricorrente al punto che ne sia possibile prevedere l'entità complessiva attesa in ciascun anno (anche se non i casi specifici che effettivamente si realizzeranno), le amministrazioni, in fase di definizione delle proposte per le previsioni di bilancio, dovranno tener conto di tale circostanza e far sì che le risorse appostate nei diversi esercizi già incorporino gli effetti di detti slittamenti, evitando che, nella fase di gestione, siano assunti impegni per importi la cui esigibilità prevedibilmente non si manifesterà nell'esercizio in corso, e quindi la formazione dei residui.

Si confida nella puntuale osservanza delle indicazioni fornite con la presente circolare, rappresentando la disponibilità degli uffici di questo Dipartimento indicati nell'instestazione a fornire ulteriori chiarimenti, soprattutto nella fase di prima applicazione delle nuove disposizioni.

Le Amministrazioni centrali dello Stato in indirizzo sono pregate di portare a conoscenza la presente circolare alle proprie articolazioni periferiche.

Il Ragioniere Generale dello Stato