

finanziario deve essere rispettato sia in fase di previsione, che in fase di rendicontazione. Il pareggio finanziario di bilancio va inteso considerando tra le entrate destinate a assicurare la realizzazione delle spese previste in fase previsionale anche l'accensione di prestiti.

20. Principio della competenza finanziaria.

Il principio della competenza finanziaria costituisce il criterio di imputazione agli esercizi finanziari delle obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive (accertamenti e impegni). Il principio è applicato ai documenti di natura finanziaria che compongono il sistema di bilancio. Le previsioni del bilancio finanziario hanno carattere autorizzatorio per ciascuno degli esercizi cui il bilancio si riferisce, costituendo i limiti per le autorizzazioni di impegno e pagamento. Tutte le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive, che danno luogo a entrate e spese per l'amministrazione, devono essere registrate nelle scritture contabili. L'accertamento costituisce la fase dell'entrata con la quale si perfeziona un diritto di credito relativo ad una riscossione da realizzare e si imputa contabilmente all'esercizio finanziario nel quale l'amministrazione prevede di riscuotere le entrate inerenti a tutti i redditi, proventi e crediti di qualsiasi natura. L'accertamento presuppone idonea documentazione, attraverso la quale sono verificati e attestati dal soggetto cui è affidata la gestione della relativa entrata, i seguenti requisiti: la ragione del credito che dà luogo a obbligazione attiva; il titolo giuridico che supporta il credito; l'individuazione del soggetto debitore; l'ammontare del credito; la relativa scadenza. L'impegno costituisce la fase della spesa con la quale viene registrata nelle scritture contabili la spesa, nei limiti dei pertinenti stanziamenti iscritti in bilancio, con imputazione agli esercizi in cui le obbligazioni sono esigibili. L'assunzione dell'impegno è possibile solo in presenza delle necessarie risorse finanziarie e dei seguenti elementi costitutivi: 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. L'assunzione dell'impegno è, altresì, consentita, ferma restando la presenza degli altri elementi costitutivi sopra richiamati, nei casi di trasferimenti di somme ad amministrazioni pubbliche per i quali il creditore sia individuato solo all'esito di un iter procedurale legislativamente disciplinato. Nella contabilità finanziaria (per l'intero sistema di bilancio), accanto alla fase della competenza finanziaria delle entrate e delle spese, si rileva anche la fase contabile della cassa, in cui le entrate si manifestano in versamenti e le spese in pagamenti. Si intendono per versate le somme incassate dalla Tesoreria di pertinenza del bilancio dello Stato. Si intendono per pagate le somme erogate dalla Tesoreria per conto del bilancio dello Stato. L'ordinazione e il pagamento della spesa avviene previa predisposizione di un piano finanziario che tiene conto della esigibilità della spesa stessa. Gli incassi e i pagamenti sono imputati allo stesso esercizio in cui il Tesoriere li ha effettuati.

21. Principio della competenza economica.

Il principio della competenza economica rappresenta il criterio con il quale sono imputati gli effetti delle operazioni e degli altri eventi della gestione che, nel corso dell'esercizio, ogni Amministrazione centrale dello Stato svolge e che permette di evidenziare le utilità economiche cedute e/o acquisite, anche se non direttamente concretizzate attraverso movimenti finanziari. Il sistema integrato di scritture contabili (o contabilità integrata) permette di rilevare le movimentazioni contabili di natura economico-patrimoniale che affiancano, a scopo conoscitivo, le rilevazioni della contabilità finanziaria a base giuridica, in relazione all'obiettivo di perseguire una maggiore qualità e trasparenza dei dati di finanza pubblica.

Il principio si applica anche alle rilevazioni di contabilità analitica (budget e rendiconto economico). L'analisi economica delle operazioni richiede la preliminare individuazione del cosiddetto mercato relativo alla produzione di beni e servizi delle Amministrazioni centrali dello Stato: data la peculiarità di tali Amministrazioni la loro produzione (mercato per la collettività) ha natura prevalentemente non vendibile, pur potendo essere presenti anche beni e servizi con caratteristiche simili ai beni e servizi privati. A partire da tale fondamentale caratteristica va operata una distinzione tra fatti direttamente collegati a un processo di scambio (acquisizione di risorse umane e strumentali, trasformazione e vendita o messa a disposizione a titolo gratuito o semi gratuito), che danno luogo a costi e/o ricavi, e fatti per i quali il processo di scambio sul mercato di beni e servizi è assente, in quanto relativi ad altre attività istituzionali e/o erogative (tributi, contribuzioni, trasferimenti di risorse, altro) che danno luogo a proventi e oneri. Occorre, quindi, definire gli elementi necessari per l'imputazione dei ricavi e dei costi per le Amministrazioni centrali dello Stato e anche per gli altri componenti economici positivi e negativi. Nel caso di processo di scambio sul mercato attraverso acquisizione di risorse umane e strumentali, trasformazione e vendita o messa a disposizione a titolo gratuito o semi gratuito, la competenza economica dei costi e dei ricavi è riconducibile ai contenuti dei principi contabili nazionali applicati alla contabilità civilistica (OIC 11), applicabili anche agli altri componenti positivi e negativi della gestione dell'esercizio. I ricavi, come regola generale, devono essere rilevati quando si verificano le seguenti due condizioni: 1) il processo produttivo dei beni o dei servizi è stato completato; 2) lo scambio è già avvenuto, si è cioè verificato il passaggio sostanziale e non solamente formale del titolo di proprietà per i beni e servizi resi. Tale momento è convenzionalmente rappresentato dalla spedizione o messa a disposizione del bene o dal momento in cui i servizi sono resi e sono fatturabili, se servizi di tipo vendibile, o sono resi quando si tratta di servizi messi a disposizione a titolo semi gratuito. I costi devono essere correlati con i ricavi dell'esercizio, se si tratta di un bene o servizio vendibile. Detta correlazione costituisce un corollario fondamentale del principio di competenza economica e intende esprimere la necessità di contrapporre ai ricavi dell'esercizio i relativi costi, siano essi certi o presunti. D'altra parte, considerando che la produzione delle Amministrazioni centrali dello Stato consiste prevalentemente nel mettere a disposizione dell'intera collettività, e anche dei singoli individui, beni o servizi a titolo gratuito o semi gratuito la correlazione sopra indicata non è riscontrabile nella maggior parte dei casi. Pertanto, in tali casi i costi associati al processo produttivo che comunque ha avuto luogo, vanno rappresentati in corrispondenza all'erogazione del servizio o della prestazione o della messa a disposizione del bene. Per quanto riguarda le altre operazioni non connesse alla produzione di beni e servizi ma di natura erogativa o

impositiva (nelle quali rientrano i proventi tributari, gli oneri per trasferimenti e contributi senza controprestazione) che rappresentano una consistente parte delle attività delle Amministrazioni centrali dello Stato dando luogo a proventi e oneri, la rilevazione avviene quando l'evento è certo; l'effettività dell'evento può essere collegata anche alla relativa manifestazione finanziaria, salvo specifiche operazioni a destinazione vincolata.

22. Principio della prevalenza della sostanza sulla forma.

Il principio della prevalenza della sostanza sulla forma costituisce una specificazione del principio della veridicità. L'informazione contabile deve rappresentare fedelmente e in modo veritiero le operazioni e i fatti avvenuti durante l'esercizio; è necessario, quindi, che tali operazioni e fatti siano rilevati contabilmente e secondo la loro natura finanziaria, economica e patrimoniale in conformità alla loro sostanza effettiva, tenendo conto della realtà che li ha generati. La sostanza finanziaria, economica e patrimoniale delle operazioni pubbliche della gestione di ciascuna amministrazione rappresenta, congiuntamente alla disciplina autorizzatoria, l'elemento prevalente per la contabilizzazione, valutazione ed esposizione nella rappresentazione dei fatti amministrativi nei documenti del sistema di bilancio.

(1) I principi contabili generali si applicano a partire dalla data di entrata in vigore di ciascuna delle disposizioni recate dai decreti legislativi nn. 90 e 93 del 2016 e loro successive modificazioni ed integrazioni.)

((Tabella 1 - Pagamenti del bilancio dello Stato per missione e destinazione

	Paga-					
	menti su					
	conti di					
	teso-					
	reria			Versa-		
	inte-			menti		
	stati a	Paga-		all'en-		
	Ammi-	menti su	Siste-	trata	Paga-	
	nistra-	altri	mazione	del bi-	menti al	
	zioni	conti di	paga-	lancio	sistema	
	dello	teso-	menti	dello	econo-	
Missioni	Stato	reria	urgenti	Stato	mico	TOTALE
001 Organi						
costi-						
tuzio-						
nali, a						
rilevanza						
costi-						
tuzionale						
e Presi-						
denza del						
Consiglio						
dei						
ministri						
002 Ammi-						
nistra-						
zione						
generale						
e supporto						
alla						
rappre-						
sentanza						
generale						
di Governo						
e dello						
Stato sul						
territorio						
003 Rela-						
zioni						
finan-						
ziarie						
con le						
autonomie						
territo-						
riali						
...						

Tabella 2 - Intermediazione della Tesoreria - Conti intestati ad amministrazioni dello Stato

ENTRATE NEI CONTI				USCITE DAI CONTI			
-----				-----			
						Rever-	
						sali a	
						capi-	
				Giro-		toli	Gia-
				fondi su	Versa-	di En-	TO- cen-
Tipo-	Versa-		TO-	altri	menti al	trata	TALE za
Logia	menti da	Altre	TALE	conti di	sistema	del	U- al
di	Bilancio	En-	EN-	Teso-	econo-	Bilan-	SCI- 31/
conto	Stato	trate	TRATE	reria	mico	cio	TE 12
+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+							
Strut-							
ture							
di							
Mini-							
steri							
+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+							
Fondi							
di							
rota-							
zione							
+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+							
Fondi							
di ga-							
ranzia							
+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+							
Altre							
tipo-							
logie							
di							
conti							
(1)							
+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+-----+							
(1) La tipologia residuale puo' essere ulteriormente ripartita per finalita' di rappresentazione)							

((16))

AGGIORNAMENTO (16)

Il D.Lgs. 12 maggio 2016, n. 93, ha disposto (con l'art. 9, comma 1) che le presenti modifiche acquistano efficacia a decorrere dal 1° gennaio 2017.