

**CIRCOLARE N. 27**

*Ministero
dell'Economia e delle Finanze*

DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO

ISPETTORATO GENERALE DEL BILANCIO

UFFICIO II

Roma,

- Amministrazioni centrali dello Stato
LORO SEDI
- Uffici Centrali del Bilancio presso le
Amministrazioni centrali dello Stato
LORO SEDI
- Ragionerie Territoriali dello Stato
LORO SEDI

e p.c. - Corte dei Conti
Sezioni Riunite in Sede di Controllo

SEDE

OGGETTO: Nuova disciplina in materia di residui passivi introdotta dal decreto legislativo n. 93 del 12 maggio 2016 che modifica la legge n. 196 del 31 dicembre 2009 (Legge di contabilità e finanza pubblica).

1. PREMESSA

Nell'ambito del complessivo processo di riforma degli strumenti e delle procedure di bilancio, con il decreto legislativo n. 93 del 2016 si è data attuazione alla delega di cui all'art. 42 della legge n. 196 del 2009, in materia di riordino della disciplina per la gestione del bilancio dello Stato e del potenziamento del bilancio di cassa.

In particolare, l'articolo 6 del citato decreto legislativo ha modificato la normativa relativa al regime contabile dei residui passivi, con particolare riferimento alla disciplina della conservazione dei residui di bilancio (nuovo art. 34-bis della legge 196/2009) nonché alle attività di accertamento e riaccertamento annuale dei residui passivi di bilancio e dei residui passivi perenti (nuovo art. 34-ter della legge 196/2009).

La nuova disciplina contabile dei residui passivi è sintetizzabile nei seguenti punti:

- modifica dei termini di conservazione in bilancio dei residui passivi e delle modalità di eliminazione dei residui stessi dal conto del bilancio;
- riaccertamento annuale della sussistenza delle partite debitorie iscritte nel conto del patrimonio dello Stato (residui passivi perenti);
- maggiore flessibilità per la rimodulazione delle somme non impegnate a chiusura dell'esercizio sulle autorizzazioni di spesa pluriennale e per le altre spese di conto capitale nell'ambito delle previsioni effettuate nel piano finanziario dei pagamenti.

La presente Circolare ha una finalità esplicativa della nuova disciplina contabile dei residui, demandando alle consuete circolari annuali di chiusura delle contabilità, di accertamento dei residui e del Rendiconto generale dello Stato le apposite istruzioni tecnico operative.

Si richiama l'attenzione sul fatto che la nuova disciplina si applica a partire dalla consuntivazione dell'esercizio 2016; ciò, per quanto riguarda in particolare le novità in materia di termini di conservazione dei residui passivi, ha effetto, oltre che sui residui formati nello stesso esercizio 2016, anche su quelli di provenienza 2015 e 2014.

Sono fatte salve, comunque, le discipline ai termini di conservazione dei residui previste da disposizioni speciali.

2. CONSERVAZIONE IN BILANCIO DEI RESIDUI

L'art. 34-bis della legge 196 disciplina i criteri per la conservazione degli stanziamenti di bilancio non impegnati alla chiusura dell'esercizio ed i criteri per la conservazione in bilancio degli impegni in conto residui.

2.1. Residui spese correnti

2.1.1. *Residui di stanziamento*

Il comma 1 dell'articolo 34-bis¹ dispone che gli stanziamenti di parte corrente non impegnati alla chiusura dell'esercizio costituiscono economie di bilancio salvo che non sia diversamente previsto con legge.

La nuova disposizione normativa prevede anche per gli stanziamenti di parte corrente la possibilità di essere conservati quali residui (di lettera F), limitatamente alle deroghe previste da norme specifiche il cui dettaglio è riportato nell'annuale circolare di accertamento dei residui.

¹ Art. 34-bis comma 1: "Salvo che non sia diversamente previsto con legge, gli stanziamenti di parte corrente non impegnati al termine dell'esercizio costituiscono economie di bilancio."

2.1.2. *Residui propri*

Il comma 2 dell'articolo 34-bis², oltre a modificare gli attuali termini di conservazione in bilancio dei residui propri relativi alle spese correnti classificate nella categoria "4" (trasferimenti correnti alle amministrazioni pubbliche), innova l'attuale sistema di eliminazione degli stessi dalla gestione finanziaria.

La nuova disciplina normativa prevede un **termine di conservazione** pari a due anni per i residui propri di parte corrente con l'eccezione dei residui relativi alle spese destinate ai trasferimenti correnti alle amministrazioni pubbliche, per i quali il termine di conservazione è differito a tre anni. In quest'ultimo caso, l'esigenza del differimento di un ulteriore anno dei termini di conservazione dei residui nasce in particolare dalle peculiari procedure di liquidazione e di pagamento proprie dei trasferimenti correnti agli enti territoriali, che generalmente richiedono tempi tecnici che vanno oltre il biennio previsto per le altre tipologie di spesa corrente da cui deriva la perenzione amministrativa e di conseguenza la complessa procedura della reiscrizione in bilancio con il rischio di allungamento dei tempi di pagamento e di oneri aggiuntivi connessi a eventuali contenziosi.

Un nuovo principio introdotto dalla norma riguarda la diversa modalità di **eliminazione dei residui passivi di parte corrente dal bilancio ed il loro successivo passaggio al Conto del patrimonio**.

Le norme di contabilità vigenti prima dell'entrata in vigore della nuova disciplina contabile dei residui passivi disponevano che tutti i residui passivi di bilancio, al termine del periodo di conservazione, fossero automaticamente eliminati dal bilancio perché considerati perenti agli effetti amministrativi e conseguentemente iscritti nel Conto del patrimonio, per essere riprodotti in bilancio negli esercizi successivi, attraverso la procedura della reiscrizione.

La nuova norma, limitatamente ai residui passivi di parte corrente, sostituisce il processo automatico del passaggio dei residui passivi al patrimonio, con un'attività di riaccertamento delle somme rimaste da pagare, da svolgere a cura delle amministrazioni competenti.

La suddetta attività consiste, sostanzialmente, nella preliminare verifica da parte delle amministrazioni del permanere delle ragioni della sussistenza del debito e nella successiva richiesta motivata, da inoltrare ai competenti uffici di controllo (uffici centrali del bilancio), per la conservazione delle somme individuate come debiti certi nelle scritture contabili patrimoniali.

I residui passivi correnti oggetto di perenzione, potranno riprodursi in bilancio con riassegnazione ai pertinenti capitoli degli esercizi successivi entro i limiti delle disponibilità dei fondi per la riassegnazione dei residui passivi perenti.

Gli impegni in conto residui che al termine del periodo di conservazione in bilancio risultino non riaccertati, costituiranno automaticamente economie di bilancio e quindi cancellati dalle scritture contabili.

² Art. 34-bis comma 2: "I residui delle spese correnti non pagati entro il secondo esercizio successivo a quello in cui è stato assunto il relativo impegno di spesa e quelli non pagati entro il terzo anno relativi a spese destinate ai trasferimenti correnti alle amministrazioni pubbliche, costituiscono economie di bilancio salvo che l'amministrazione non dimostri, con adeguata motivazione, entro il termine previsto per l'accertamento dei residui passivi riferiti all'esercizio scaduto, al competente Ufficio centrale di bilancio, la permanenza delle ragioni della sussistenza."

2.2. Residui spese conto capitale

2.2.1. *Residui di stanziamento*

Il comma 3 dell'articolo 34-bis³ ridefinisce e innova, rispetto alla precedente normativa, la disciplina delle conservazioni degli stanziamenti di bilancio delle spese in conto capitale.

Le somme stanziare in conto capitale e non impegnate alla chiusura dell'esercizio possono essere conservate come residui di stanziamento (lettera F), non oltre l'esercizio successivo a quello di iscrizione di bilancio. Il periodo di conservazione è protratto di un ulteriore anno per quelle somme stanziare in bilancio in forza di disposizioni legislative entrate in vigore nell'ultimo quadrimestre dell'esercizio precedente e per le quali l'amministrazione non ha provveduto ad assumere impegni formali.

Per gli stanziamenti derivanti da autorizzazioni di spese pluriennali non aventi carattere permanente e non impegnati alla chiusura dell'esercizio, la novità di rilievo, introdotta dal sopra menzionato comma, riguarda la facoltà riconosciuta all'amministrazione, già dall'esercizio finanziario 2016, di poter disporre di tali somme non solo come residui di stanziamento ma, in alternativa, previa dichiarazione di cancellazione da presentare in allegato ai decreti di accertamento residui (DAR), come **risorse che si propone di reinscrivere** con il disegno di legge di bilancio nella competenza degli esercizi successivi a quello del giudizio di parificazione della Corte dei conti, in relazione a quanto riportato nel piano finanziario dei pagamenti, esercitando la facoltà prevista dal terzo periodo del nuovo comma 2 dell'articolo 30 della legge 196⁴. Con successiva circolare saranno date indicazioni puntuali in merito alla predisposizione dei DAR.

Delle richieste di rimodulazione degli stanziamenti sopra menzionati, dovrà essere data evidenza in apposito allegato al disegno di legge di bilancio (cfr. il successivo paragrafo 4).

³ Art.34-bis comma 3: "Le somme stanziare per spese in conto capitale non impegnate alla chiusura dell'esercizio possono essere mantenute in bilancio, quali residui, non oltre l'esercizio successivo a quello di iscrizione in bilancio, salvo che questa non avvenga in forza di disposizioni legislative entrate in vigore nell'ultimo quadrimestre dell'esercizio precedente. In tale caso il periodo di conservazione è protratto di un ulteriore anno. In alternativa, in luogo del mantenimento in bilancio, alle predette somme può applicarsi il disposto di cui al terzo periodo del comma 2 dell'articolo 30."

⁴ Art.30 comma 2 terzo periodo: "Le somme stanziare annualmente nel bilancio dello Stato, relative ad autorizzazioni di spese pluriennali, non impegnate alla chiusura dell'esercizio, con l'esclusione di quelle riferite ad autorizzazioni di spese permanenti, possono essere reinscritte, con la legge di bilancio, nella competenza degli esercizi successivi in relazione a quanto previsto nel piano finanziario dei pagamenti, dandone evidenza nell'apposito allegato di cui al comma 1."

2.2.2. *Residui propri*

Il comma 4 dell'articolo 34-bis⁵ dispone, per i residui propri attinenti a spese in conto capitale, un **termine di conservazione** in bilancio pari a tre anni. Oltre tale termine, i residui si intendono **perenti** agli effetti amministrativi. Le somme, così eliminate, possono riprodursi in bilancio con la riassegnazione ai pertinenti capitoli degli esercizi successivi a quello della perenzione.

La norma non innova rispetto alla precedente disciplina in quanto per gli impegni riferiti ai residui di conto capitale permangono le procedure automatiche per il loro passaggio al conto del patrimonio, al termine del periodo di conservazione in bilancio, a differenza di quanto accade relativamente ai residui propri riferiti alle spese correnti.

Invece l'innovazione relativa al posticipo di un ulteriore anno dei termini di conservazione dei residui di bilancio nasce dalla consapevolezza, acquisita nel corso delle passate gestioni, che le attività di liquidazione e di pagamento relative ad impegni assunti per spese di investimento, si concretizzano in periodi di tempo più lunghi, oltre un biennio, a causa della complessità in alcuni casi delle procedure previste dalla legge, delle opere, dei lavori o delle forniture in corso di esecuzione.

La norma ha l'obiettivo di evitare, per le citate tipologie di spesa, l'accumulo di residui perenti e la possibile insorgenza di contenziosi, che potrebbero generarsi a seguito delle complesse procedure di reinscrizioni in bilancio dei residui caduti in perenzione amministrativa, con conseguenti oneri a carico del bilancio dello Stato.

3. TRATTAMENTO RESIDUI RELATIVI A CONTRIBUTI PLURIENNALI

Il comma 5 dell'articolo 34-bis⁶, introduce una novità di rilievo riferita ai residui di bilancio formati a seguito di assegnazione di contributi pluriennali concessi secondo le modalità previste dall'articolo 30, comma 3.

La nuova disposizione normativa prevede che nel caso in cui somme residue di contributi pluriennali imputate ad un creditore originario, siano a questo non più dovute, le stesse possano essere utilizzate a favore di altri soggetti, ferme restando le finalità per le quali le risorse originariamente sono state iscritte in bilancio.

⁵ Art. 34-bis comma 4: "I residui delle spese in conto capitale non pagati entro il terzo esercizio successivo a quello dell'assunzione dell'impegno di spesa, si intendono perenti agli effetti amministrativi. Le somme eliminate possono riprodursi in bilancio con riassegnazione ai pertinenti capitoli degli esercizi successivi."

⁶ Art. 34-bis comma 5: "Le somme relative a contributi pluriennali ai sensi dell'articolo 30, comma 3, iscritte nel conto dei residui non più dovute al creditore originario possono essere utilizzate a favore di altri soggetti, ferme restando le finalità per le quali le risorse sono state originariamente iscritte in bilancio. L'autorizzazione all'utilizzo delle predette risorse è concessa dal Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, previa verifica della sussistenza delle esigenze rappresentate e della compatibilità dell'operazione con il mantenimento dell'equilibrio dei saldi di finanza pubblica, ai sensi della legislazione vigente."

L'autorizzazione all'utilizzo delle predette risorse è concessa dal Ministero dell'Economia e delle Finanze – Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, previa verifica della sussistenza delle esigenze rappresentate e della compatibilità dell'operazione con il mantenimento dell'equilibrio dei saldi di finanza pubblica, ai sensi della legislazione vigente. Ricadono in questi casi i contributi pluriennali che originariamente erano destinati al pagamento delle rate di ammortamento di un mutuo ad un istituto di credito a fronte di un ricavo netto da destinare alla realizzazione di un intervento. In tal caso, ferma restando la realizzazione del medesimo intervento, le risorse potranno essere assegnate direttamente al soggetto al quale è demandata la cura della realizzazione dell'intervento che potrebbe essere diverso dall'originario beneficiario soprattutto in caso di contributi pluriennali meno recenti (mutui il cui impegno di spesa era stato assunto nei confronti di un istituto di credito), ed essere utilizzate anche senza attivare alcuna operazione finanziaria. Qualora siano già state perfezionate delle operazioni di prestito, attualizzando solo una quota dei contributi, le risorse corrispondenti alla parte dei contributi non utilizzata per l'ammortamento del mutuo ovvero dei mutui, previa ricognizione del debito residuo, potranno essere utilizzate, nei limiti dell'ammontare effettivamente disponibile, in forma diretta (ossia senza dare luogo ad operazioni finanziarie) fermo restando il costo complessivo dell'intervento.

4. ACCERTAMENTO ANNUALE DEI RESIDUI PASSIVI DI BILANCIO

L'art. 34-ter, comma 1⁷, riformula la disciplina relativa al decreto di accertamento dei residui, a seguito dell'abrogazione dell'art. 53 del R.D. 2440 del 1923 intervenuta con l'articolo 6, comma 1, del D. Lgs. n. 93/2016.

Rimane confermata la procedura per cui, al termine dell'esercizio finanziario, le amministrazioni, per ciascun capitolo di bilancio, con apposito decreto ministeriale, provvedono ad accertare la consistenza dei residui di nuova formazione ed a riaccertare quelli provenienti dagli esercizi precedenti, tenendo conto anche della nuova disciplina prevista dall'art 34-bis comma 2 relativa al riaccertamento di tutti i residui di parte corrente al termine del loro periodo di conservazione in bilancio.

I decreti di accertamento dei residui e la relativa documentazione dovranno essere trasmessi contestualmente ai competenti uffici della Corte dei conti per il controllo di legittimità ed agli UCB o alla competente RTS, per il controllo preventivo di regolarità contabile.

⁷Art. 34-ter comma 1: “Decorso il termine dell'esercizio finanziario, per ogni capitolo di bilancio, con decreto ministeriale da registrarsi alla Corte dei conti, è determinata la somma da conservarsi in conto residui per impegni riferibili all'esercizio scaduto. In apposito allegato al decreto medesimo sono altresì individuate le somme relative a spese pluriennali in conto capitale non a carattere permanente da eliminare dal conto dei residui di stanziamento e da iscrivere nella competenza degli esercizi successivi ai sensi dell'articolo 30, comma 2, terzo periodo, riferibili ad esercizi precedenti all'esercizio scaduto. In apposito allegato al Rendiconto generale dello Stato sono elencate, distintamente per anno di iscrizione in bilancio, le somme relative al precedente periodo eliminate dal conto dei residui da riscrivere nella competenza degli esercizi successivi, sui pertinenti programmi, con legge di bilancio.”

Rimane confermata la procedura per l'accertamento dei residui di stanziamento derivanti dalle somme di competenza non impegnate e riferite esclusivamente ai capitoli di spesa di conto capitale.

Per le somme residue originate da spese pluriennali in conto capitale non a carattere permanente, provenienti da esercizi precedenti a quello di consuntivazione (residui di lettera F), la nuova disciplina del citato art. 34 – ter comma 1 prevede, inoltre, la facoltà per le amministrazioni, da esercitarsi in sede di predisposizione del decreto di accertamento dei residui, di provvedere alla loro eliminazione dal conto dei residui di stanziamento e successivamente iscriverele, dopo il giudizio di parificazione della Corte dei conti, nella competenza dei bilanci futuri in relazione a quanto previsto nel piano finanziario dei pagamenti, ai sensi dell'art. 30, comma 2, della legge n. 196/2009⁸.

Delle predette somme viene data indicazione in un apposito allegato al decreto di accertamento residui e in un apposito allegato al Rendiconto generale dello Stato, con indicazione degli esercizi finanziari per i quali si chiede la reiscrizione in bilancio.

La nuova disciplina contabile consentirà alle Amministrazioni di adeguare gli stanziamenti di competenza (che includeranno anche le somme residue eliminate nel modo come sopra descritto) alle corrispondenti autorizzazioni di cassa in relazione ai pagamenti programmati, avvicinando in tal modo il momento dell'effettiva assunzione dell'obbligazione di spesa con quello del pagamento della stessa.

5. RIACCERTAMENTO DEI RESIDUI PASSIVI PERENTI

I commi 4 e 5 dell'articolo 34-ter⁹ dispongono il riaccertamento annuale da parte delle Amministrazioni delle partite debitorie iscritte nel Conto del patrimonio quali residui passivi perenti.

Lo scopo della norma è quello di ridurre lo stock dei residui passivi perenti, verificando annualmente la sussistenza delle ragioni che giustificano la permanenza delle partite debitorie nelle scritture contabili.

Il riaccertamento dello stock dei residui perenti comporta l'eliminazione delle partite debitorie non più dovute con apposite scritture nel Conto del patrimonio. Solo successivamente al giudizio di parifica della Corte dei conti, con la legge di bilancio le risorse corrispondenti al valore dei residui perenti eliminati possono essere in tutto o in parte iscritte in bilancio su base pluriennale su appositi Fondi da istituire, con la

⁸ Vedi nota n.4

⁹ Art. 34-ter comma 4: "Contestualmente all'accertamento di cui comma 2, nell'ambito del processo di definizione del Rendiconto generale dello Stato ed entro i termini previsti per la predisposizione dei decreti di accertamento dei residui, le Amministrazioni possono provvedere al riaccertamento della sussistenza delle partite debitorie iscritte nel conto del patrimonio dello Stato in corrispondenza di residui perenti, esistenti alla data del 31 dicembre dell'anno precedente, ai fini della verifica della permanenza dei presupposti indicati all'articolo 34, comma 2, della legge n. 196 del 2009".

Art. 34-ter comma 5: "In esito al riaccertamento di cui al comma 4, in apposito allegato al Rendiconto generale dello Stato è quantificato per ciascun Ministero l'ammontare dei residui passivi perenti eliminati. Annualmente, successivamente al giudizio di parifica della Corte dei conti, con la legge di bilancio, le somme corrispondenti agli importi di cui al periodo precedente possono essere reiscritte, del tutto o in parte, in bilancio su base pluriennale, in coerenza con gli obiettivi programmati di finanza pubblica, su appositi Fondi da istituire con la medesima legge, negli stati di previsione delle amministrazioni interessate."

medesima legge di bilancio, negli stati di previsione delle amministrazioni interessate, compatibilmente con gli obiettivi programmati di finanza pubblica e tenendo conto della natura delle partite debitorie cancellate, così come avvenuto nel caso dell'attività di riaccertamento straordinario dei residui già condotta ai sensi dell'art. 49 del decreto-legge 24 aprile 2014, n. 66 convertito con modificazioni dalla L. 23 giugno 2014, n. 89.

Ai fini di una puntuale applicazione delle innovazioni normative, il Sistema informativo della Ragioneria generale dello Stato sarà implementato con le opportune funzioni.

Il Ragioniere Generale dello Stato