
Armonizzazione contabile: alcune risposte dai giudici contabili

di [Commercialista Telematico](#), [vincenzo](#)

Pubblicato il 18 Giugno 2015

Pubblichiamo tre pratiche risposte della Corte dei Conti in tema di armonizzazione contabile.

La difficoltà da parte degli Enti Locali al passaggio ai nuovi principi della contabilità finanziaria potenziata, continua a creare problemi e dubbi sulla corretta applicazione dei nuovi principi. Iniziano, pertanto, le questioni sollevate innanzi la magistratura contabile al fine di avere corrette interpretazioni di come operare. Benché depositata in data 22/04/2015, la deliberazione n.167 della Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Regione siciliana, è stata pubblicata sul sito solo in data 09/06/2015. La citata deliberazione risponde ai seguenti tre quesiti sollevati dal Comune istante.

QUESITO N.1

Se durante l'esercizio 2015, pur trovando applicazione il bilancio autorizzatorio di cui al DPR 194/1996, trova applicazione integralmente il principio contabile applicato delle contabilità finanziaria (all. 4/2), posto che il comma 11 dell'art. 3 fa riferimento per l'anno 2015 soltanto al principio generale n. 16, contenuto nell'allegato 1.

Al fine di rispondere al citato quesito, il Collegio contabile siciliano parte da una lettura integrata e sistematica dei commi 1 e 11 dell'art. 3 nonché del comma 12 dell'art. 11 del d.lgs. 118 del 2011. L'art. 3 sopra menzionato, nei commi che qui interessano, stabilisce che: "1. Le amministrazioni pubbliche di cui all'art. 2, conformano la propria gestione ai principi contabili generali contenuti nell'allegato 1 ed ai seguenti principi contabili applicati, che costituiscono parte integrante al presente decreto:

a) della programmazione (allegato n. 4/1);

b) della contabilità finanziaria (allegato n. 4/2);

c) della contabilità economico-patrimoniale (allegato n. 4/3);

d) del bilancio consolidato (allegato n. 4/4)

...

11. Il principio generale n. 16 della competenza finanziaria di cui all'allegato n. 1 è applicato con riferimento a tutte le operazioni gestionali registrate nelle scritture finanziarie di esercizio, che nel 2015, sono rappresentate anche negli schemi di bilancio di cui all'art. 11, comma 12".

Il comma 12 dell'art. 11 sopra citato dispone che: "... 12. Nel 2015 gli enti di cui al comma 1 adottano gli schemi di bilancio e di rendiconto vigenti nel 2014, che conservano valore a tutti gli effetti giuridici, anche con riguardo alla funzione autorizzatoria, ai quali affiancano quelli previsti dal comma 1, cui è attribuita funzione conoscitiva. Il bilancio pluriennale 2015-2017 adottato secondo lo schema vigente nel 2014 svolge funzione autorizzatoria".

Dalle disposizioni richiamate si desume che nel 2015 gli enti locali adottano con effetti giuridici e autorizzatori i consueti schemi di bilancio, già vigenti nel 2014 secondo il modello del D.P.R. 31 gennaio 1996, n. 194, che sono tuttavia accompagnati dagli schemi di bilancio armonizzato. Nondimeno, tutte le operazioni - in virtù del comma 11 dell'art. 3 citato - devono essere registrate secondo il nuovo principio della competenza finanziaria potenziata, che diviene l'esclusivo criterio di imputazione di crediti e debiti; tutto ciò è previsto anche nell'ottica dell'adozione della nuova contabilità finanziaria.

Inoltre, continua il Collegio contabile, lo stesso art. 3, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011 individua il principio applicato della contabilità finanziaria dell'allegato 4/2 come parte integrante del decreto e fra quelli ai quali gli enti sono tenuti a conformarsi, senza che, al riguardo, vi sia alcuna eccezione.

Per quanto attiene alla contabilità finanziaria e alla competenza finanziaria potenziata, peraltro, la Sezione delle autonomie ha evidenziato che: "[...] gli impegni devono essere assunti nel rispetto del principio contabile applicato della contabilità finanziaria con riguardo alla registrazione dell'obbligazione giuridicamente perfezionata e la sua imputazione all'esercizio in cui tale obbligazione viene a scadenza, ossia diventa esigibile. Allo stesso tempo, le disposizioni del d.lgs. n. 118/2011, riformato con d.lgs. n. 126/2014, impongono che, al momento dell'adozione di un provvedimento di spesa, sia accertata la

compatibilità dei conseguenti pagamenti con gli stanziamenti di bilancio, a pena di responsabilità amministrativo-contabile e disciplinare (per il comparto Regioni/Province autonome, cfr. art. 56, co. 6, d.lgs. n. 118/2011; per il settore degli enti locali, v. l'art. 183, co. 8, d.lgs. n. 267/2000, emendato nel 2014)". Il sistema in questione, dunque, mira ad avvicinare il momento dell'imputazione contabile a quello dell'effettivo svolgimento del fatto gestionale, sicché ciò si correla a un'attenta applicazione della nuova contabilità finanziaria.

Al primo quesito, in considerazione dell'interpretazione sopra fornita e della posizione espressa dalla Sezione delle autonomie, può quindi risponderci nel senso che la registrazione delle operazioni gestionali deve avvenire sulla base del nuovo principio della competenza finanziaria potenziata n. 16 e del principio applicato della contabilità finanziaria regolato nell'allegato 4/2 del d.lgs. n. 118 del 2011.

QUESITO N.2

"Se il principio della competenza finanziaria (generale o applicato) trova applicazione anche durante l'esercizio provvisorio, posto che in base al comma 16 dell'art. 11 del d.lgs. 118/2011 in caso di esercizio provvisorio si applica la relativa disciplina vigente nel 2014".

Il Collegio contabile rileva che il comma 16 del citato art. 11 del d.lgs. n. 118 del 2011 stabilisce che: "... 16. In caso di esercizio provvisorio o gestione provvisoria nell'esercizio 2015, gli enti di cui al comma 1 applicano la relativa disciplina vigente nel 2014, ad esclusione degli enti che nel 2014 hanno partecipato alla sperimentazione di cui all'art. 78, per i quali trova applicazione la disciplina dell'esercizio provvisorio prevista dal principio contabile applicato della contabilità finanziaria di cui all'allegato 4/2".

Il tenore letterale della norma sopra riportata non consente interpretazioni difformi rispetto al dato testuale, ove chiaramente si ribadisce l'ultrattività della disciplina del 2014.

Oltretutto, poiché la gestione provvisoria implica l'inevitabile riferimento agli stanziamenti dell'ultimo bilancio, redatto e approvato secondo la precedente disciplina, è logico che quest'ultima continui ad applicarsi per l'esercizio provvisorio del 2015; un'interpretazione diversa del comma 16 dell'art. 11 del d.lgs. n. 118 del 2011 non sarebbe razionale.

Può quindi risponderci al secondo quesito nel senso che per l'esercizio provvisorio del 2015 va seguita la disciplina vigente nel 2014.

QUESITO N.3

“Se durante l'esercizio provvisorio dell'anno 2015, già autorizzato dal D.M. 24/12/2014, trovano applicazione le regole sostanziali di cui al novellato art. 163 del TUEL, dovendosi intendere il richiamo operato dal comma 16 dell'art. 11 del d.lgs. alla disciplina vigente nel 2014 esclusivamente con riguardo al limite degli interventi di spesa nell'esercizio precedente ovvero se quel rinvio riguarda anche le regole sostanziali da applicare all'esercizio provvisorio”

L'art. 163 del TUEL è stato novellato dall'art. 74, comma 1, n. 12), del D.Lgs. 23 giugno 2011, n. 118 , aggiunto – a sua volta- dall'art. 1, comma 1, lett. aa), D.Lgs. 10 agosto 2014, n. 126 , entrato in vigore il 12 settembre 2014. Va sottolineato che l'art. 74 del d.lgs. n. 118 del 2011 è inserito nel titolo IV “Adeguamento delle disposizioni riguardanti la finanza regionale e locale” del d.lgs. 118 del 2011. Tale dato sulla collocazione della disposizione è rilevante alla luce dell'art. 80, comma 1, del medesimo D.Lgs. n. 118 del 2011, che prevede che: “1. Le disposizioni del Titolo I, III, IV e V si applicano, ove non diversamente previsto nel presente decreto, a decorrere dall'esercizio finanziario 2015, con la predisposizione dei bilanci relativi all'esercizio 2015 e successivi, e le disposizioni del Titolo II si applicano a decorrere dall'anno successivo a quello di entrata in vigore del presente decreto legislativo”.

Ciò premesso, evidenzia il Collegio che l'art. 74 del d.lgs. n. 118 del 2011, essendo collocato nel titolo IV del d.lgs. n. 118 del 2011, si applica a partire dall'esercizio 2015 con la predisposizione dei bilanci per tale anno. Pertanto, l'esercizio provvisorio, in quanto precede il bilancio del 2015 (attualmente previsto per il 30/07/2015), resta soggetto alla previgente disciplina dell'art. 164 del TUEL (cioè a quella antecedente alle modifiche introdotte dal d.lgs. n. 126 del 2014). Non vi sono poi indici testuali nel medesimo decreto, che portino a una soluzione interpretativa diversa; e infatti, trattandosi di deroga, sarebbe necessaria una disposizione espressa, che, per il profilo analizzato, riguarda solo gli enti sperimentatori.

Al terzo quesito può quindi risponderci nel senso che durante l'esercizio provvisorio dell'anno 2015 non va applicata la nuova disciplina sostanziale dell'art. 163 TUEL, come modificato dall'art. 74, comma 1, n. 12), del D.Lgs. 23 giugno 2011, n. 118 , aggiunto dall'art. 1, comma 1, lett. aa), del D.Lgs. 10 agosto 2014, n. 126.

10 giugno 2015

Vincenzo Giannotti

Articolo già pubblicato su www.bilancioecontabilita.it