

 **MANUALI SIMONE**

PER ESAMI • CONCORSI • FORMAZIONE PROFESSIONALE

GIANNI DE LUCA

MANUALE DI
**CONTABILITÀ
DI STATO E DEGLI
ENTI PUBBLICI**

XXV EDIZIONE

TUTTI I DIRITTI RISERVATI

Vietata la riproduzione anche parziale

*Tutti i diritti di sfruttamento economico dell'opera appartengono alla Simone s.r.l
(art. 64, D.Lgs. 10-2-2005, n. 30)*

Di particolare interesse per i lettori di questo testo:

- 4 • **Manuale di diritto amministrativo**
- 12 • **Scienza delle finanze**
- 25/4 • **Contabilità e finanza degli enti locali**
- 506 • **Raccolta delle leggi amministrative fondamentali**

Revisione ed aggiornamento del testo

a cura di Claudia De Rosa (Parti I, II, V e VI)

Beatrice Locorotolo (Parte VII) e Giuseppe Milano (Parti III e IV)

*Il catalogo aggiornato è consultabile sul sito: www.simone.it
ove è anche possibile scaricare alcune pagine saggio dei testi pubblicati*

Finito di stampare nel mese di settembre 2019

da «SA.GRAF. s.r.l. semplificata a socio unico» - Via Einstein, 16 - Arzano (NA)
per conto della SIMONE s.r.l. - Via F. Russo, n. 33/D - 80123 - Napoli

PREMESSA

La *Contabilità di Stato e degli enti pubblici* negli ultimi decenni è stata sottoposta a continue, e spesso consistenti, revisioni; ciò soprattutto perché il nostro Paese, in quanto membro dell'Unione europea, è chiamato “a tenere i conti in ordine” e a rispettare precisi parametri economici (livello del debito pubblico, rapporto deficit/PIL, rapporto debito/PIL...).

A partire dal 2009, infatti, anno del varo della nuova *legge di finanza e contabilità pubblica* (L. 196/2009), il legislatore ha continuato quasi ininterrottamente a “limare” i contenuti e le scadenze dei documenti di bilancio, per favorire il coordinamento con le politiche economiche degli altri Stati membri della UE. A continue riforme è stato sottoposto il documento principe della Contabilità pubblica, ossia il **bilancio dello Stato**. A tal proposito, in questa edizione, si è tenuto conto degli interventi che l'hanno specificamente interessato, contenuti nel **D.Lgs. 116/2018**, in materia di *completamento della riforma della struttura del bilancio dello Stato*, e nel **D.Lgs. 29/2018**, relativo al *riordino della disciplina per la gestione del bilancio e il potenziamento della funzione del bilancio di cassa*.

Il volume analizza e descrive i principi di finanza e contabilità anche degli altri enti pubblici (Regioni ed enti locali, Università, Camere di commercio...), tutti chiamati in causa al fine di perseguire l'equilibrio di bilancio e contribuire ad assicurare il rispetto dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'UE.

Per ciò che riguarda, in particolare, gli enti territoriali (Regioni ed enti locali), si dà conto delle modifiche apportate dal **D.M. 1-8-2019** ad alcuni allegati del D.Lgs. 118/2011, introducendo novità in tema, fra l'altro, di *principi generali e applicati*, di *piano dei conti integrato* e di *schemi di bilancio*.

Oltre ai citati interventi normativi, il testo tiene conto dei seguenti provvedimenti:

- il cosiddetto “**decreto sblocca cantieri**” (**D.L. 32/2019**, convertito in L. 55/2019), che ha modificato sensibilmente il Codice dei contratti pubblici (D.Lgs. 50/2016);
- il **D.P.C.M 103/2019**, *Regolamento di organizzazione del Ministero dell'economia e delle finanze*;
- la **legge di bilancio 2019** (L. 145/2018).

Per facilitare la ripetizione e l'assimilazione degli argomenti, in coda a ciascun capitolo sono stati predisposti degli articolati **schemi riassuntivi**.

Il Manuale, per i motivi elencati, rappresenta, dunque, *un utile supporto* per coloro che devono **preparare concorsi** o **sostenere esami universitari** e *una valida guida* per gli **operatori del settore**, i quali hanno necessità di essere sempre aggiornati in materia.

Indice Generale

PARTE I FONTI E SOGGETTI DELLA CONTABILITÀ PUBBLICA

Capitolo 1: **Le fonti**

1. Definizione e natura della contabilità di Stato	pag. 7
2. Il passaggio dal concetto di contabilità di Stato a quello di contabilità pubblica »	9
3. Le fonti della contabilità pubblica	» 9
4. La Costituzione e in particolare l'articolo 81	» 10
5. Le fonti positive	» 12
6. Segue: La legge 31 dicembre 2009, n. 196 (<i>Legge di contabilità e finanza pubblica</i>) »	13
7. Segue: La L. 24 dicembre 2012, n. 243, attuativa del principio del pareggio di bilancio	» 15

Capitolo 2: **I soggetti**

1. Le amministrazioni pubbliche	» 21
2. L'amministrazione finanziaria	» 23
3. Il Ministero dell'economia e delle finanze	» 23
4. Segue: La struttura del Ministero dell'economia e delle finanze	» 25
5. Le agenzie fiscali	» 31
6. Il Comitato Interministeriale per la Programmazione Economica	» 33
7. La Cassa Depositi e Prestiti	» 34
8. Le aziende e le amministrazioni autonome	» 36
9. Gli enti non territoriali: gli enti di erogazione	» 37
10. Gli enti non territoriali: gli enti pubblici economici (E.P.E.).....	» 38
11. Gli enti territoriali: rinvio	» 40
12. Il riordino e la soppressione degli enti pubblici.....	» 41

PARTE II BILANCIO, GESTIONE FINANZIARIA ED ECONOMICA

Capitolo 1: **Nozioni di ragioneria pubblica**

1. La ragioneria pubblica e contabilità pubblica.....	» 47
2. La classificazione delle aziende.....	» 48
3. L'azienda composta pubblica: caratteri distintivi e funzioni	» 49

4. L'acquisizione delle risorse	pag. 50
5. L'utilizzo delle risorse	» 51
6. Le conseguenze dell'assenza dei meccanismi di mercato	» 52
7. Le condizioni di equilibrio	» 53
8. La gestione nelle aziende pubbliche: l'aspetto finanziario, economico e patrimoniale	» 54
9. Il sistema delle rilevazioni contabili nelle aziende pubbliche: contabilità finanziaria e contabilità economico-patrimoniale	» 57
10. Il sistema di contabilità economica analitica delle pubbliche amministrazioni	» 60
11. L'introduzione della contabilità economico-patrimoniale nelle amministrazioni centrali dello Stato	» 67
12. L'introduzione della contabilità economico-patrimoniale negli enti locali	» 68
13. I principi contabili generali	» 69

Capitolo 2: Profili generali del bilancio dello Stato

1. Il bilancio dello Stato in generale	» 76
2. Le funzioni del bilancio	» 77
3. Anno finanziario ed esercizio finanziario	» 78
4. Tipi di bilancio	» 78
5. Il bilancio dello Stato italiano	» 82
6. I principi del bilancio	» 83

Capitolo 3: La decisione di bilancio

1. Il ciclo del bilancio, il principio della programmazione e il semestre europeo ..	» 85
2. I rapporti con l'UE in tema di finanza pubblica: il Programma di stabilità, il Programma nazionale di riforma e il Documento programmatico di bilancio ..	» 87
3. Il Documento di economia e finanza	» 91
4. Segue: La Nota di aggiornamento del Documento di economia e finanza	» 94
5. Il bilancio di previsione e la «nuova» legge di bilancio	» 96
6. Programmazione delle risorse finanziarie e Accordi tra ministeri	» 103
7. La formazione e l'approvazione del bilancio	» 104
8. I disegni di legge collegati alla manovra di finanza pubblica	» 107
9. Il budget dello Stato	» 108
10. La copertura finanziaria delle leggi	» 111
11. L'esercizio provvisorio	» 115
12. Assestamento e variazioni di bilancio	» 116
13. L'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche: il decreto legislativo 31-5-2011, n. 91	» 118

Capitolo 4: La struttura del bilancio

1. La classificazione delle entrate	» 121
2. La classificazione delle spese	» 123
3. I fondi di bilancio	» 126

4. Le leggi di spesa pluriennali e a carattere permanente	pag. 127
5. Le gestioni fuori bilancio	» 128
6. I residui	» 129

Capitolo 5: L'esecuzione del bilancio

1. Le entrate e il loro regime giuridico	» 134
2. Le spese e il loro regime giuridico	» 136
3. Il fermo amministrativo	» 142
4. Compensazione e adempimento parziale.....	» 142

Capitolo 6: La gestione di tesoreria

1. Il servizio di tesoreria	» 144
2. La Tesoreria centrale.....	» 144
3. Le Tesorerie provinciali	» 152
4. La Tesoreria unica.....	» 153

Capitolo 7: Il rendiconto generale dello Stato

1. Funzioni del rendiconto	» 155
2. Il contenuto e la struttura del rendiconto	» 155
3. La formazione del rendiconto	» 158
4. La parificazione	» 158
5. L'esame e l'approvazione del rendiconto	» 159

Capitolo 8: I rendiconti speciali: i conti amministrativi e i conti giudiziali

1. Premessa	» 161
2. I conti amministrativi.....	» 161
3. Tipologia dei conti amministrativi.....	» 162
4. I conti giudiziali	» 163
5. I conti degli agenti della riscossione.....	» 163
6. I conti degli agenti consegnatari di materiale	» 164
7. I conti dei tesorieri.....	» 165
8. La cauzione.....	» 166

PARTE III

LA GESTIONE FINANZIARIA E CONTABILE DEGLI ENTI PUBBLICI TERRITORIALI

Capitolo 1: Principi di finanza delle Regioni a statuto ordinario

1. L'autonomia finanziaria	» 169
2. La finanza ordinaria	» 169
3. Il fondo perequativo.....	» 170
4. La finanza straordinaria	» 170

5. Il parallelismo funzioni-risorse e il ricorso all'indebitamento	pag. 171
6. Il federalismo fiscale	» 172
7. La riforma del sistema impositivo delle Regioni: il D.Lgs. 68/2011	» 173
8. Le principali entrate tributarie delle Regioni	» 175
9. I limiti all'autonomia finanziaria degli enti territoriali: dal patto di stabilità interno alla nuova definizione di equilibrio contenuta nella L. 145/2018	» 177
10. Il patrimonio regionale (rinvio)	» 181
11. I contributi speciali e il ricorso all'indebitamento	» 181
12. I finanziamenti dell'Unione europea	» 182

Capitolo 2: Principi di finanza delle Regioni a statuto speciale

1. L'autonomia finanziaria delle Regioni a statuto speciale	» 186
2. Le entrate delle Regioni a statuto speciale	» 188
3. Il patto di stabilità interno e i nuovi obiettivi di finanza pubblica	» 189

Capitolo 3: L'ordinamento contabile delle Regioni

1. Le fonti normative	» 191
2. Il nuovo ordinamento contabile: il D.Lgs. 118/2011	» 192
3. Le regole contabili uniformi: i principi contabili generali	» 192
4. Le regole contabili uniformi: i principi contabili applicati	» 198
5. Il piano dei conti integrato	» 201
6. Gli schemi di bilancio comuni	» 202
7. I principali documenti di programmazione	» 202
8. La gestione del bilancio	» 205
9. Il rendiconto della gestione	» 206
10. Il bilancio consolidato	» 207
11. L'ordinamento contabile delle Regioni a statuto speciale	» 209

Capitolo 4: Principi di finanza degli enti locali

1. L'autonomia finanziaria degli enti locali	» 212
2. I limiti all'autonomia finanziaria degli enti locali: il concorso agli obiettivi di finanza pubblica	» 214
3. La riforma del sistema impositivo dei Comuni: il D.Lgs. 23/2011	» 216
4. Le principali entrate tributarie dei Comuni	» 216
5. Le principali entrate tributarie delle Province e delle Città metropolitane	» 221
6. Le entrate da trasferimenti	» 223
7. Le altre entrate	» 223

Capitolo 5: L'ordinamento contabile degli enti locali

1. Il nuovo ordinamento contabile: il D.Lgs. 118/2011	» 228
2. I principali documenti di programmazione	» 228
3. La gestione del bilancio	» 235

4. Il rendiconto della gestione.....	pag. 239
5. Segue: Il conto del bilancio	» 240
6. Segue: Il conto economico	» 242
7. Segue: Lo stato patrimoniale	» 243
8. Il bilancio consolidato	» 244
9. Il deficit strutturale.....	» 245
10. Il dissesto finanziario	» 245
11. Segue: Il risanamento	» 249
12. Segue: Il bilancio stabilmente riequilibrato	» 251

PARTE IV

L'ORDINAMENTO CONTABILE DI UNIVERSITÀ, AUSL, CAMERE DI COMMERCIO ED ENTI PUBBLICI NON TERRITORIALI

Capitolo 1: L'ordinamento contabile di Università, AUSL e Camere di commercio

1. L'ordinamento contabile delle Università.....	» 257
2. L'ordinamento contabile delle Aziende unità sanitarie locali (AUSL).....	» 260
3. L'ordinamento contabile delle Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura (CCIAA)	» 262

Capitolo 2: Gli enti pubblici non territoriali: gli enti di erogazione

1. Il Regolamento per l'amministrazione e la contabilità (D.P.R. 97/2003).....	» 267
2. Pianificazione, programmazione e budget	» 268
3. I documenti previsionali	» 269
4. Classificazione delle entrate e delle spese	» 272
5. Assestamento, variazioni e storni del bilancio	» 273
6. Il rendiconto generale	» 274
7. I bilanci in forma abbreviata.....	» 274
8. La gestione di tesoreria e la gestione patrimoniale.....	» 275
9. Le scritture contabili	» 276

PARTE V

I BENI E I CONTRATTI DELLA P.A.

Capitolo 1: I beni della P.A.

1. I beni pubblici: definizione e soggetti titolari	» 281
2. Categorie di beni pubblici.....	» 281
3. I beni demaniali	» 282
4. Segue: Il demanio regionale, provinciale, comunale e il federalismo demaniale...	» 284
5. Segue: Il regime giuridico dei beni demaniali	» 286

6. Segue: Acquisto e perdita della demanialità.....	pag. 286
7. I beni patrimoniali	» 287
8. I beni patrimoniali indisponibili	» 287
9. Il regime giuridico dei beni patrimoniali indisponibili.....	» 288
10. Utilizzazione dei beni pubblici	» 289
11. La tutela dei beni pubblici	» 289
12. I beni patrimoniali disponibili	» 290
13. I diritti reali della P.A. su beni altrui.....	» 290
14. L'amministrazione dei beni pubblici	» 291
15. Le scritture contabili relative ai beni pubblici. Gli inventari.....	» 293
16. La valutazione dei beni pubblici.....	» 296
17. La valorizzazione, la dismissione e l'alienazione dei beni pubblici.....	» 297

Capitolo 2: I contratti pubblici

1. L'azione amministrativa «privatizzata».....	» 303
2. Classificazione dei contratti della P.A.	» 303
3. Il Codice dei contratti pubblici	» 304
4. Il Codice dei contratti e il D.L. 18-4-2019, n. 32 (cd. sblocca cantieri).....	» 308
5. L'ambito di applicazione del Codice	» 309
6. Segue: I contratti sopra soglia e sotto soglia	» 313
7. I principi generali per l'affidamento e l'esecuzione di appalti e concessioni..	» 314
8. Segue: La tracciabilità dei flussi finanziari nelle commesse pubbliche.....	» 316
9. Il Responsabile unico del procedimento negli appalti e nelle concessioni.....	» 318
10. La fase propedeutica alla gara: pianificazione, programmazione e progettazione.....	» 320
11. La qualificazione e l'aggregazione delle stazioni appaltanti	» 323
12. La procedura di evidenza pubblica	» 325
13. Segue: La deliberazione (o determinazione) a contrarre	» 327
14. Segue: La scelta del contraente: indizione della procedura, modalità e criteri di aggiudicazione	» 327
15. Segue: La scelta del contraente: soggetti partecipanti, criteri di selezione e soccorso istruttorio	» 335
16. Segue: Le cause di esclusione dalla gara e l'avvalimento.....	» 339
17. Segue: Dalla presentazione dell'offerta all'aggiudicazione della gara.....	» 343
18. La stipulazione del contratto e la sospensione del termine.....	» 345
19. L'approvazione del contratto	» 346
20. La disciplina dei contratti sotto soglia	» 347
21. L'esecuzione del contratto	» 349
22. Vicende particolari dell'esecuzione del contratto.....	» 357
23. Le convenzioni quadro e la centralizzazione degli acquisti	» 360
24. La tutela stragiudiziale e gli strumenti deflativi del contenzioso	» 363
25. Il riparto di giurisdizione in materia di contratti pubblici.....	» 366

PARTE VI IL SISTEMA DEI CONTROLLI

Capitolo 1: **Il sistema dei controlli**

1. I controlli in generale.....	pag. 371
2. I controlli del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato	» 373
3. Monitoraggio e controllo dei conti pubblici	» 374
4. L'analisi e la valutazione della spesa	» 376
5. I controlli interni di gestione	» 377
6. Segue: La riforma dei controlli di regolarità amministrativa e contabile: il D.Lgs. 30 giugno 2011, n. 123	» 378
7. Segue: Il controllo di regolarità amministrativa e contabile sugli atti delle amministrazioni statali	» 379
8. Segue: I controlli dei collegi dei revisori dei conti e sindacali presso gli enti e organismi pubblici	» 385
9. Segue: Le verifiche sulla regolarità amministrativa e contabile	» 386
10. I controlli nelle Regioni e negli enti locali	» 386
11. Il controllo esterno: La Corte dei conti	» 390
12. Segue: Il controllo preventivo di legittimità sugli atti di Governo	» 392
13. Segue: Il controllo successivo sulla gestione delle amministrazioni pubbliche...	» 393
14. Segue: Il controllo sulle Regioni e sugli enti locali	» 394
15. Segue: Il controllo sugli enti sovvenzionati	» 397
16. Il sistema dei controlli negli enti pubblici istituzionali	» 397
17. L'attività di referto della Corte dei conti	» 398
18. I poteri della Corte costituzionale.....	» 398

PARTE VII RESPONSABILITÀ E GIURISDIZIONE

Capitolo 1: **Le responsabilità nel pubblico impiego**

1. Le responsabilità del pubblico dipendente	» 405
2. La responsabilità a contenuto patrimoniale	» 406
3. Il danno erariale	» 407
4. In particolare, il danno all'immagine della P.A.	» 409
5. La responsabilità contabile	» 410
6. La responsabilità amministrativa o erariale	» 412
7. Gli elementi costitutivi della responsabilità amministrativa	» 414
8. L'azione di responsabilità: principi e criteri di quantificazione del danno	» 415
9. Differenze tra responsabilità amministrativa e responsabilità contabile	» 419
10. La responsabilità civile verso i terzi	» 419
11. La responsabilità patrimoniale degli amministratori e dei dipendenti delle Regioni e degli altri enti pubblici	» 421

Capitolo 2: La giurisdizione della Corte dei conti nelle materie di contabilità pubblica

1. La funzione giurisdizionale contabile.....	pag. 423
2. I caratteri della giurisdizione contabile.....	» 424
3. Il Codice di giustizia contabile	» 425
4. I principi del processo contabile	» 426
5. Gli organi della giurisdizione contabile.....	» 427
6. Il peculiare ruolo delle sezioni riunite e la funzione di nomofilachia della Corte	» 428
7. Il giudizio contabile come giudizio ad impulso dello Stato: l'ufficio della Procura	» 430
8. I giudizi di conto.....	» 431
9. I giudizi di responsabilità	» 434
10. Il giudizio pensionistico.....	» 437
11. I giudizi ad istanza di parte	» 438
12. L'esecuzione delle decisioni di condanna della Corte dei conti	» 439
13. Le impugnazioni delle sentenze della Corte dei conti	» 439

Capitolo 5

L'esecuzione del bilancio

Sommario

1. Le entrate e il loro regime giuridico. - 2. Le spese e il loro regime giuridico.
3. Il fermo amministrativo. - 4. Compensazione e adempimento parziale.

Nel precedente capitolo abbiamo classificato le entrate e le spese in relazione alla compilazione del bilancio. In questo capitolo, invece, tratteremo le entrate e le spese da un punto di vista giuridico.

1. Le entrate e il loro regime giuridico

Le entrate dello Stato sono costituite da tutti i redditi, i proventi e crediti, di qualsiasi natura, che lo Stato ha il diritto di riscuotere in virtù di leggi, decreti, regolamenti o altri titoli.

Tutte le entrate dello Stato debbono essere iscritte nel bilancio di previsione. In riferimento a quelle che non siano in esso previste rimane tuttavia impregiudicato il diritto dello Stato a riscuoterle e fermo il dovere, da parte delle competenti amministrazioni e dei funzionari e agenti incaricati, di curarne l'accertamento e la riscossione.

In questo paragrafo ci occupiamo, come anticipato, di classificazioni di carattere dottrinario, per nulla inerenti alla predisposizione del bilancio.

Si distingue tra *entrate di diritto pubblico* e quelle *di diritto privato*. Le prime trovano il loro fondamento in attività inerenti alla sfera dei pubblici poteri dei quali lo Stato si avvale per la realizzazione dei suoi obiettivi (si pensi alla *potestà impositiva*). Le seconde attengono invece a quelle attività esercitate dallo Stato con gli stessi poteri e limiti spettanti ad un qualsiasi privato cittadino (si pensi alle rendite o ai redditi provenienti dall'uso dei beni del patrimonio disponibile). Ricordiamo anche la distinzione delle *entrate a titolo commutativo* da quelle *a titolo contributivo*.

Questa classificazione pone l'accento sulla differenza fra le entrate che lo Stato incamera a fronte di una sua corrispettiva prestazione e quelle derivanti, invece, da un mero vincolo obbligatorio posto a carico del privato cittadino o del contribuente in genere.

Entrambe le classificazioni esaminate pongono in evidenza, tuttavia, la prevalente importanza che nella attuale gestione finanziaria dello Stato hanno assunto le entrate di origine tributaria e fiscale.

Quanto al **regime giuridico delle entrate**, esso si articola in *tre momenti*: *accertamento*, *riscossione*, *versamento*.

A) L'accertamento

La **fase dell'accertamento** è la fase giuridica in cui sorge per lo Stato il *diritto a riscuotere* certe somme. Secondo il Regolamento di contabilità dello Stato (art. 222) l'accerta-

mento avviene nel momento in cui l'amministrazione competente appura la ragione del credito dello Stato e la persona che ne è debitrice iscrivendo, come competenza dell'anno finanziario, l'ammontare del credito.

Dal punto di vista contabile il **principio della competenza finanziaria è il criterio di imputazione agli esercizi finanziari delle obbligazioni giuridicamente perfezionate attive**: gli accertamenti. L'accertamento è, dunque, la fase di gestione dell'entrata con la quale viene riconosciuta la ragione del credito e la sussistenza di un idoneo titolo giuridico in cui risulti *individuato il debitore, quantificata la somma da incassare e fissata la relativa scadenza*. L'accertamento si determina su 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 all'obbligazione attiva;
- il *titolo giuridico* che supporta il credito;
- l'*individuazione del soggetto debitore*;
- l'*ammontare del credito*;
- la *relativa scadenza*.

Fermo restando la disciplina generale dell'accertamento delle entrate sin qui esaminata, di recente il D.Lgs. 29/2018 ha introdotto il cosiddetto **accertamento qualificato**, definendolo come: «l'iscrizione nello stato di previsione dell'entrata di tutti i redditi, proventi e crediti di qualsiasi natura per un ammontare corrispondente all'importo che lo Stato, avendone diritto sulla base della legislazione vigente, prevede di riscuotere nel triennio di riferimento». La precisazione ha un'importanza cruciale perché ai fini della determinazione delle previsioni delle entrate che si prevede di accertare e delle spese che si prevede di impegnare nell'anno cui il bilancio si riferisce e gli importi da iscrivere nello stato di previsione dell'entrata sono quelli risultanti dall'accertamento qualificato. Inoltre, anche i risultati differenziali che compongono il quadro generale riassuntivo devono essere indicati nello stesso avendo a riferimento per l'entrata, quanto alla competenza, le dotazioni risultanti dall'accertamento qualificato.

B) La riscossione e il versamento

La **riscossione** è la fase in cui il *debitore* paga la somma dovuta allo Stato. Essa si attua mediante degli agenti designati dalle leggi e dai regolamenti nei modi e con le forme da essi prescritte.

Le entrate gestite dal Dipartimento generale del Tesoro sono riscalate tramite le Tesorerie. La riscossione delle entrate avviene generalmente con il versamento spontaneo da parte dei soggetti che hanno una posizione debitoria nei confronti dello Stato.

In caso contrario, cioè quando il debitore risulta insolvente, si procede alla riscossione coattiva servendosi di titoli esecutivi (*ruolo e ingiunzione*).

Il ciclo delle entrate, iniziato con la fase dell'accertamento, si conclude con il **versamento** effettuato dagli agenti di riscossione, nei termini stabiliti dalle leggi e dai regolamenti, presso le *Tesorerie dello Stato*.

Ogni versamento deve essere accompagnato da una *fattura di versamento* che indica le monete e i valori versati.

A prova di ogni versamento effettuato le Tesorerie rilasciano regolare quietanza.

2. Le spese e il loro regime giuridico

Sono spese dello Stato quelle cui si deve provvedere a carico dell'erario a norma delle leggi, decreti, regolamenti o altri atti di qualsiasi specie, e quelle, in genere, necessarie per il funzionamento dei servizi pubblici che dipendono dalle amministrazioni dello Stato.

Questa formulazione del concetto di spesa dello Stato, contenuta nel regolamento di esecuzione della legge di contabilità, sottolinea il *carattere formale degli impegni di spesa*, nel senso che essi sono sempre rigorosamente condizionati dalla previsione legislativa o regolamentare. Essa, però, non manca di evidenziare anche quello che potrebbe chiamarsi l'aspetto obbligato delle spese dello Stato. Le spese, cioè, mentre debbono essere previste negli strumenti normativi e rispettare nel loro stanziamento il criterio finanziario del bilancio, debbono, comunque, servire «per il funzionamento dei servizi pubblici che dipendono dalle amministrazioni dello Stato».

Nel bilancio dello Stato, in altre parole, le spese sono sì condizionate dalle entrate, ma lo sono anche dalle obiettive necessità della comunità sociale cui lo Stato deve provvedere.

La dottrina distingue comunemente le spese nei seguenti tipi:

- a) spese *fisse e variabili*, a seconda che siano o meno previste da leggi organiche o da impegni permanenti;
- b) spese *obbligatorie e d'ordine*, a seconda che abbiano carattere inderogabile ed indilazionabile e per l'erogazione delle quali occorra provvedere senza indugio e discrezionalità alcuna, anche ricorrendo all'apposito fondo speciale previsto dalla legge di contabilità, oppure siano condizionate all'accertamento ed alla riscossione delle entrate;
- c) spese *casuali*, che per la loro natura assolutamente imprevedibile vengono imputate ad un capitolo generico, denominato delle «spese casuali» ed inserito in ogni stato di previsione della spesa;
- d) spese *ripartite*, che vengono frazionate in più esercizi finanziari successivi;
- e) spese a *pagamento differito*, la cui corresponsione, cioè non è ripartita in più esercizi, ma viene effettuata solo nel momento in cui si realizza la causa del pagamento;
- f) spese *impreviste*, di carattere necessario ed improrogabile e per le quali si provvede con lo speciale fondo di riserva di cui nella legge di contabilità.

Il **regime giuridico delle spese** si articola in *quattro momenti*, i quali possono anche essere simultanei. Essi sono: *impegno, liquidazione, ordinazione, pagamento*.

A) L'impegno

L'**impegno** è la fase giuridica con la quale sorge per lo Stato l'obbligo di pagare una determinata somma.

Dal punto di vista contabile il **principio della competenza finanziaria è il criterio di imputazione agli esercizi finanziari delle obbligazioni giuridicamente perfezionate passive** (impegni).

L'impegno, in sostanza, costituisce la fase della spesa con la quale viene riconosciuta un'obbligazione giuridica di dover pagare e si individua un idoneo titolo giuridico in cui si identifica:

- il creditore;
- la somma da pagare;
- la modalità relativa del pagamento, salvo le eccezioni espressamente previste dalla legge.

L'impegno, inoltre, configura *ogni obbligazione giuridicamente perfezionata* che dà luogo ad una spesa per l'amministrazione pubblica, registrata nelle scritture contabili nel momento in cui l'obbligazione giuridica è perfetta.

Gli elementi costitutivi dell'impegno sono:

- la ragione del debito;
- l'importo e gli importi da pagare;
- l'esercizio finanziario o gli esercizi finanziari su cui gravano le previste scadenze di pagamento;
- il soggetto creditore univocamente individuato;
- la specificazione del vincolo costituito sullo stanziamento di bilancio.

L'art. 34 della L. 196/2009, innovato dal D.Lgs. 93/2016 e poi modificato dal D.Lgs. 29/2018, precisa che **gli impegni di spesa possono essere assunti solo per somme dovute dallo Stato in relazione all'adempimento di obbligazioni giuridiche perfezionate**, nei limiti dei pertinenti stanziamenti iscritti in bilancio, con imputazione agli esercizi in cui le obbligazioni sono esigibili, dando pubblicità mediante divulgazione periodica delle informazioni relative agli impegni assunti per gli esercizi in cui l'obbligazione diviene esigibile. L'assunzione dei suddetti impegni è possibile solo in presenza degli elementi costitutivi prima citati e delle necessarie disponibilità finanziarie sulle pertinenti unità elementari di bilancio:

- in *termini di competenza*, a far fronte in ciascun anno alla spesa imputata in bilancio;
- in *termini di cassa*, a far fronte alla spesa almeno nel primo anno, garantendo comunque il rispetto del piano finanziario dei pagamenti (cronoprogramma), anche mediante l'utilizzo degli strumenti di flessibilità stabiliti dalla legislazione vigente in fase gestionale o in sede di formazione del disegno di legge di bilancio.

Nel caso di trasferimenti di somme ad amministrazioni pubbliche, l'impegno di spesa può essere assunto anche solamente in presenza della ragione del debito e dell'importo complessivo da impegnare, qualora i rimanenti elementi costitutivi dell'impegno siano individuabili attraverso l'esito di un iter procedurale legislativamente disciplinato. **Solo i dirigenti possano impegnare e ordinare la spesa.**

Gli impegni possono derivare:

- da leggi, che dispongono determinate spese (*impegni legislativi*);
- da contratti stipulati dalla pubblica amministrazione (*impegni contrattuali*);
- da atti amministrativi diversi dal contratto (*impegni amministrativi*);
- da sentenze passate in giudicato che condannano lo Stato a pagare una certa somma (*impegni giudiziali*).

Per le *spese relative all'acquisto di beni e servizi*, sia di parte corrente sia in conto capitale, l'assunzione dell'impegno è subordinata alla preventiva registrazione dei contratti e degli ordini che ne costituiscono il presupposto sul sistema informativo impiegato da tutti i Ministeri per la gestione integrata della contabilità economica e finanziaria.

Le spese per stipendi, pensioni e altri assegni simili sono imputate alla competenza del bilancio dell'anno finanziario in cui sono effettuati i relativi pagamenti.

Per gli impegni di spesa in conto capitale che prevedono opere o interventi ripartiti in più esercizi i pagamenti devono essere contenuti nei limiti delle autorizzazioni annuali di bilancio.

Alla chiusura dell'esercizio finanziario, il 31 dicembre, non può essere assunto nessun impegno a carico dell'esercizio scaduto.

Gli Uffici centrali del bilancio e le ragionerie territoriali dello Stato per le spese decentrate non possono dare corso agli atti di impegno che dovessero pervenire dopo tale data. Lo stesso art. 34, al comma 6bis, prevede però deroghe specifiche a questa norma generale.

Per ciò che concerne, in particolare, la **spesa da demandarsi a funzionari o commissari delegati**, comunque denominati, l'amministrazione **deve assumere «impegni di spesa delegata»**, e ciò per mettere a disposizione le risorse ai suddetti soggetti. Tali impegni sono assunti **nei limiti dello stanziamento**, con imputazione agli esercizi in cui le obbligazioni assunte o programmate dai funzionari delegati sono esigibili, sulla base di un programma di spesa, opportunamente documentato, comunicato all'amministrazione dai medesimi funzionari delegati e commisurato all'effettivo fabbisogno degli stessi, ai fini dell'emissione degli ordini di accreditamento. I relativi ordini di accreditamento sono disposti nel rispetto di quanto previsto dal piano finanziario dei pagamenti, e nel limite degli impegni assunti per l'esercizio finanziario di riferimento.

L'**assunzione degli impegni di spesa delegata** è possibile solo in presenza dei seguenti elementi costitutivi: la ragione dell'impegno, l'importo ovvero gli importi da impegnare, l'esercizio finanziario o gli esercizi finanziari su cui gravano le scadenze di pagamento.

Il nuovo sistema di imputazione degli impegni di spesa delineato dal D.Lgs. 93/2016, nell'ottica del rafforzamento del ruolo del bilancio di cassa anche nella fase di gestione, avvicina, dunque, il momento dell'impegno a quello del pagamento, prevedendone l'imputazione all'esercizio finanziario nel quale l'obbligazione giuridicamente perfezionata diviene esigibile.

Il nuovo art. 34, inoltre, elimina la necessità che sia la legge a definire le attribuzioni dei dirigenti.

Il Dirigente, si ricordi, è tenuto a predisporre e aggiornare, contestualmente all'assunzione dell'impegno di spesa, un apposito piano finanziario pluriennale dei pagamenti sulla base del quale ordina e paga le spese. Egli, inoltre, ha l'obbligo di aggiornare il piano finanziario dei pagamenti, per le unità di bilancio di propria competenza, almeno una volta al mese, anche se non vi sono nuovi impegni, e comunque ogni volta che vi siano provvedimenti di variazioni di bilancio adottati seguendo le norme vigenti in materia di flessibilità in fase di gestione.

B) La liquidazione e l'ordinazione

Mediante la **liquidazione** la spesa, precedentemente impegnata, viene determinata nel suo preciso ammontare e si individua esattamente la persona del creditore.

Per liquidare la spesa gli uffici amministrativi ministeriali cui spetta la trattazione degli affari devono essere in possesso di tutta la documentazione idonea a comprovare il diritto al pagamento da parte dei soggetti creditori.

L'**ordinazione** è la fase in cui si dà ordine alla Tesoreria o agli altri organi competenti di pagare la somma in precedenza liquidata. In altre parole, l'ordinazione rappresenta il momento giuridico in cui l'amministrazione adempie all'obbligazione pecuniaria che ha assunto con l'impegno e determinata nel suo ammontare con la liquidazione.

A seconda della forma di pagamento, l'ordinazione può avvenire mediante:

- ordini di pagare;
- ordini di accreditamento;

- ruoli di spese fisse;
- note d'imputazione.

Il D.P.R. 367/1994 riguardo le procedure delle spese prevede che esse siano svolte, di norma, con *tecnologie informatiche*: a tal fine l'art. 4 stabilisce che gli atti dai quali derivi un *impegno* a carico del bilancio dello Stato debbano contenere una *clausola di ordinazione della spesa* formata da tutti gli elementi necessari per provvedere al pagamento. Quest'ultimo avviene mediante *ordine di pagare* le somme impegnate emesso dal competente dirigente responsabile della spesa. L'insieme dei dati della *clausola di ordinazione della spesa* contenuta negli atti di impegno e delle informazioni relative all'ordine di pagare costituisce il **mandato informatico** impiegato dal 1999.

Gli ordini di pagamento vengono emessi a favore dei creditori dello Stato, sulla Tesoreria centrale o sulle sezioni di Tesoreria provinciale, dalle amministrazioni centrali dello Stato e da quelle periferiche.

L'informatizzazione nelle procedure di spesa, nel corso del 1999, è stata estesa anche alla parte del procedimento che va dalle amministrazioni alla Ragioneria generale e dalle amministrazioni alla Banca d'Italia. Ciò ha favorito la creazione del **Sistema informatizzato dei Pagamenti della Pubblica Amministrazione (SIPA)**. Nell'ambito del SIPA, il DRGS ha messo a disposizione delle singole amministrazioni il **Sistema per la gestione integrata della contabilità economica e finanziaria (SICOGE)**, pienamente integrato con il mandato informatico e con il Sistema di bilancio finanziario. La diffusione del SICOGE ha comportato un miglioramento nella gestione delle spese sia dal punto di vista della certezza delle informazioni sia dal punto di vista della speditezza delle operazioni contabili, ottimizzando, tra l'altro, gli oneri operativi.

Ancora, nell'ambito del SIPA e in applicazione dell'art. 2, comma 1, del D.P.R. 367/1994, gli accreditamenti sono trasmessi alla Banca d'Italia per via telematica, mediante evidenze informatiche **firmate digitalmente**. La normativa in materia informatica nelle P.A. è contenuta nel D.Lgs. 82/2005 (Codice dell'amministrazione digitale).

Gli **ordini di accreditamento** riguardano la spesa delegata. Le amministrazioni centrali e alcune amministrazioni periferiche mettono a disposizione risorse presso la tesoreria in favore di propri **funzionari delegati** (quali, ad esempio, prefetti, questori e così via) che gestiscono la spesa in periferia.

L'ordinativo per la spesa delegata può essere emesso su contabilità ordinaria, tramite una specifica apertura di credito in favore del funzionario.

A valere sugli impegni di spesa delegata, l'amministrazione può prevedere una o più aperture di credito in funzione dell'esigibilità delle obbligazioni assunte o programmate dal funzionario delegato. Qualora nel corso della gestione, a fronte delle aperture di credito ricevute non si perfezionino obbligazioni esigibili entro il termine dell'esercizio, i funzionari delegati sono tenuti a comunicarlo all'amministrazione per la corrispondente riduzione degli ordini di accreditamento. L'importo oggetto di riduzione rientra, a questo punto, nella disponibilità dell'amministrazione e può essere accreditato nello stesso esercizio finanziario in favore di altri funzionari delegati, oppure nuovamente impegnato.

Gli *importi degli impegni di spesa delegata*, a fronte dei quali, alla data di chiusura dell'esercizio, non corrispondono ordini di accreditamento costituiscono **economie di bilancio**, mentre 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, prioritariamente in base all'esigibilità delle obbligazioni assunte dai funzionari delegati, fermi restando i termini di conservazione generalmente previsti per residui.

Prevvia autorizzazione dell'amministrazione di riferimento, secondo le norme vigenti nell'ordinamento specifico di ogni singola amministrazione, i funzionari delegati possono avviare le procedure per l'acquisizione di forniture, servizi e lavori che comportano, in tutto o in parte, obbligazioni a carico di esercizi successivi, anche prima dell'emissione del relativo ordine di accreditamento

I **ruoli di spesa fissa** sono emessi dalle amministrazioni centrali e da alcune amministrazioni periferiche, in esecuzione di decreti di nomina, di attribuzione di stipendi, di contratti di affitto ecc. dai quali derivi l'obbligo al pagamento di spese di importo e scadenze determinati. Questi titoli di spesa non costituiscono di per sé ordini di pagamento, ma rappresentano un'autorizzazione continuativa a pagare fino a che lo Stato ha l'obbligo di pagarli, essi utilizzano iscrizioni a ruolo, ovvero i ruoli emessi dalle amministrazioni centrali e periferiche che possono imputare spese ai capitoli del bilancio dello Stato.

Le **note d'imputazione** si riferiscono a una modalità speciale impiegata per contabilizzare gli interessi passivi e il rimborso della quota capitale dei titoli del *debito pubblico*.

C) Il pagamento

Il **pagamento** costituisce la fase conclusiva del ciclo della spesa e viene eseguito dai tesoriери e dagli *altri agenti pagatori dello Stato*, quali ad esempio gli Uffici postali ecc. Essi prima di pagare devono accertare la *regolarità formale* del titolo di pagamento e devono assicurarsi dell'*identità personale* del beneficiario.

È il **dirigente responsabile della spesa**, previa attestazione dell'esatto adempimento delle obbligazioni assunte dai terzi oppure del verificarsi delle altre condizioni o prestazioni stabilite in rapporto al corrispondente impegno, anche sulla scorta della valutazione di organi tecnici e di controllo della qualità, ad **emettere l'ordine di pagare le somme impegnate**.

A partire dal 1° marzo 2018 (termine fissato dalla legge di bilancio 2018), le pubbliche amministrazioni per il pagamento di un importo superiore a cinquemila euro (in precedenza l'importo era fissato a diecimila euro) devono verificare, anche in via telematica, se il beneficiario è inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento per un ammontare complessivo pari almeno a tale importo e, in caso affermativo, non procedono al pagamento e segnalano la circostanza all'agente della riscossione competente per MEF/DRGS. Il limite del suddetto importo può essere aumentato, in misura comunque non superiore al doppio, o diminuito con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze (art. 48 del D.P.R. 602/1973; la disciplina attuativa del D.P.R. n. 602 è contenuta nel D.M. 40/2008).

Il pagamento dei debiti delle amministrazioni pubbliche, la piattaforma per la certificazione dei crediti e l'obbligo di fatturazione elettronica

Il problema dell'accumularsi di debiti nelle pubbliche amministrazioni, così come individuate dalla L. 196/2009 (art. 1, co. 2), è stato affrontato compiutamente per la prima volta con il **D.L. 35/2013**, convertito in L. 64/2013. Successivamente con il D.L. 102/2013, convertito in L. 124/2013, sono stati incrementati i pagamenti previsti per il 2013 e con la legge di stabilità 2014 sono stati stanziati ulteriori fondi per l'anno 2014.

Il decreto n. 35 citato ha anche istituito la **piattaforma per la certificazione dei crediti (PCC)**, su cui tutte le pubbliche amministrazioni, *ai fini della certificazione delle somme dovute per somministrazioni, forniture e appalti e obbligazioni relative a prestazioni professionali*, hanno dovuto iscriversi entro i venti giorni successivi alla pubblicazione del provvedimento in esame.

La piattaforma, in pratica, consente ai cittadini di richiedere la registrazione dei crediti vantati nei confronti delle amministrazioni pubbliche, ma anche di tracciare le eventuali successive operazioni di anticipazione, compensazione e pagamento a valere sui crediti certificati.

Con il D.L. 66/2014, convertito in L. 89/2014, è stata introdotta la **garanzia dello Stato sui crediti certi, liquidi ed esigibili** maturati al 31 dicembre 2013, purché certificati dai debitori. Grazie a detta garanzia, il creditore ha facoltà di cedere il proprio credito a intermediari finanziari in modo semplice e meno oneroso, in quanto gli intermediari non corrono il rischio di non incassare le somme dovute. Infatti, qualora l'ente debitore non fosse in grado di rispettare i termini di pagamento, l'intermediario finanziario può cedere a sua volta il credito alla Cassa Depositi e Prestiti (si veda per l'operatività del sistema il D.M. 27-6-2014 e la *Convenzione quadro per la cessione pro-soluto a banche o intermediari finanziari dei crediti certificati e assistiti dalla garanzia dello Stato ai sensi dell'art. 37, comma 1, D.L. 66/2014*).

La regolarità contributiva del cedente dei crediti è definitivamente attestata dal documento unico di regolarità contributiva (**DURC**), in corso di validità, allegato all'atto di cessione o comunque acquisito dalla pubblica amministrazione ceduta. Al momento dell'effettivo pagamento dei crediti certificati oggetto di cessione, le pubbliche amministrazioni debtrici acquisiscono il predetto documento esclusivamente nei confronti del cessionario (previsione introdotta all'art. 37 del D.L. 66/2014 dalla L. 190/2014 - **legge di stabilità 2015**).

Il D.L. 66/2014 all'articolo 27 prevede anche significative novità che riguardano sia le **modalità di utilizzo** sia del **sistema PCC**. Quest'ultimo, che attualmente permette di comunicare e certificare i debiti scaduti per somministrazioni, forniture e appalti e per obbligazioni relative a prestazioni professionali (ovvero i *debiti commerciali*), sarà integrato con nuovi moduli applicativi, che supporteranno in modo continuativo il monitoraggio dei predetti debiti e dei relativi tempi di pagamento.

In particolare, l'utilizzo regolare del *sistema PCC* da parte dei soggetti interessati permetterà di tracciare e rendere trasparente l'intero ciclo di vita dei debiti commerciali per i quali sia stata emessa fattura (o richiesta equivalente di pagamento) a decorrere dal 1° luglio 2014, sia in formato cartaceo che elettronico.

Al riguardo, si sottolinea che la finanziaria 2008 ha stabilito che la fatturazione nei confronti delle amministrazioni dello Stato debba avvenire esclusivamente in forma elettronica attraverso il sistema di interscambio (ovvero un sistema informatico gestito dall'Agenzia delle entrate).

Quanto poi alla decorrenza dell'obbligo di fatturazione il D.M. 55/2013 ha stabilito: il 6 dicembre 2013 per tutte le amministrazioni, su base volontaria e sulla base di specifici accordi con tutti i propri fornitori; il 6 giugno 2014 per Ministeri, Agenzie fiscali ed Enti nazionali di previdenza e assistenza sociale, individuati come tali nell'elenco ISTAT (di cui all'art. 1, co. 3, L. 196/2009); 31 marzo 2015, per tutte le rimanenti amministrazioni.

D) Contabilità ordinarie e contabilità speciali

Le procedure di accreditamento dei fondi e i processi per la loro utilizzazione visti sin qui possono definirsi di «contabilità ordinaria» in quanto regolate dalle ordinarie norme di contabilità generale dello Stato. Vi sono tuttavia alcune procedure di accreditamento e utilizzazione dei fondi che sono regolate da norme particolari e specifiche e per questo motivo denominate «contabilità speciali».

Il R.D. 827/1924 definisce le **contabilità speciali** come *somme versate in tesoreria da speciali amministrazioni e funzionari, per formare fondi dai quali il funzionario intestatario delle contabilità possa disporre mediante ordini di pagamento*. Il versamento su tali contabilità di fondi di bilancio deve essere espressamente previsto da disposizioni legislative. Quanto all'apertura delle contabilità speciali esse devono sempre essere autorizzate dalla Direzione generale dei Tesoro. La loro gestione da parte delle sezioni di tesoreria è regolata dai successivi articoli del R.D. 827/1924 e dalle specifiche Istruzioni sui servizi del tesoro (art. 585).

Le suddette contabilità speciali, comunque costituite presso sezioni di tesoreria, sono estinte previa autorizzazione del MEF a cura delle sezioni stesse quando sia trascorso almeno

un anno dall'ultima operazione e non siano state effettuate ulteriori transazioni. Le somme eventualmente giacenti sono versate in conto entrata del Tesoro e possono essere riassegnate alle amministrazioni interessate su loro richiesta. Dell'estinzione e del versamento viene data comunicazione al titolare della contabilità speciale.

In *deroga alla normativa sin qui esaminata*, il versamento di fondi di bilancio a favore dell'apertura di contabilità speciali può avvenire, in mancanza di precisa disposizione di legge, su richiesta dell'amministrazione interessata, mediante *decreto motivato del Ministro dell'economia e delle finanze*, che ne stabilisce anche la durata. Tali contabilità speciali possono essere aperte nei casi in cui si debbano accreditare a funzionari delegati fondi destinati a specifici interventi, programmi e progetti, stanziati in diversi capitoli di bilancio del medesimo stato di previsione della spesa (art. 10 del D.P.R. 367/1994).

3. Il fermo amministrativo

L'art. 69 della legge di contabilità prescrive che, qualora un'amministrazione dello Stato che abbia a qualsiasi titolo ragione di credito verso aventi diritto a somme dovute da altre amministrazioni, richieda la sospensione del pagamento, questa deve essere eseguita in attesa del provvedimento definitivo.

Tale sospensione costituisce il cd. «**fermo amministrativo**», che viene chiesto da un'amministrazione creditrice ad altre amministrazioni debtrici le quali sospendono per ciò i pagamenti. La ragione giuridica per cui si ricorre a tale mezzo sta nel fatto che, per ovvi motivi, un'amministrazione non può sequestrare o pignorare nei confronti di altra amministrazione.

Con Circolare 29-3-1999, n. 21 il Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica (ora Ministero dell'economia e delle finanze) ha individuato i criteri cui le amministrazioni pubbliche devono ispirarsi per l'emissione del fermo amministrativo. In particolare, il documento si è soffermato sul concetto di ragione del credito in relazione al quale lo stesso Ministero ha richiesto il parere dell'Avvocatura generale dello Stato, la quale ha ritenuto possibile l'applicazione del principio del «*fumus boni iuris*», in pratica della «ragionevole apparenza di fondatezza», mutuato dalla disciplina processuale civilistica. Il credito, oggetto del provvedimento, deve essere cioè classificato tra quelli certi.

Si noti che nel caso opposto (ovvero nel caso in cui un privato sia creditore di somme di denaro nei confronti di un'amministrazione dello Stato) l'art. 14 del D.L. 669/1996 (convertito in L. 30/1997) prevede che non si possa procedere ad esecuzione forzata se non dopo che sia trascorso il termine di 120 giorni.

L'art. 14, comma 2, dello stesso provvedimento prevede poi, per le sole amministrazioni dello Stato, che in assenza di disponibilità finanziarie nel pertinente capitolo, il dirigente responsabile disponga comunque il pagamento mediante uno speciale ordine rivolto all'istituto tesoriere (da regolare in conto sospeso), ordine le cui caratteristiche sono disciplinate dal D.M. 1-10-2002.

4. Compensazione e adempimento parziale

Le *entrate* vengono riscalate dallo Stato, di regola, per intero. Il debitore di una somma nei confronti dello Stato non può, pertanto, eccepire la compensazione del proprio debito con un credito vantato nei confronti dello Stato stesso. Tale regola discende dal principio di **integrità del bilancio** per cui tutte le entrate devono affluire all'erario nel loro importo integrale.

La compensazione è consentita nel caso di debiti contributivi delle imprese con crediti vantati nei confronti della pubblica amministrazione nel settore degli appalti pubblici, in virtù del D.M. del MEF 13 marzo 2013 (G.U. 16 luglio 2013, n. 165), recante “Rilascio del documento unico di regolarità contributiva anche in presenza di una certificazione che attesti la sussistenza e l'importo di crediti certi, liquidi ed esigibili vantati nei confronti delle pubbliche amministrazioni di importo almeno pari agli oneri contributivi accertati e non ancora versati da parte di un medesimo soggetto”. Con il provvedimento si risolve anche l'ostacolo normativo che limitava la possibilità di compensare i crediti ai certificati di regolarità contributiva rilasciati per la richiesta di accesso a incentivi e agevolazioni.

SCHEMA RIASSUNTIVO		
Entrate	— Classificazione	— entrate di diritto pubblico e entrate di diritto privato — entrate a titolo commutativo e a titolo contributivo
	— Sistema giuridico	— Accertamento — Riscossione — Versamento
Spese	— Classificazione	— spese fisse e variabili — spese obbligatorie e d'ordine — spese casuali — spese ripartite — spese impreviste — spese a pagamento differito
	— Sistema giuridico	— Impegno — Liquidazione — Ordinazione — Pagamento