



**Schema di decreto legislativo in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro enti ed organismi**

Audizione Commissione Bicamerale Federalismo Fiscale  
Roma, 24 maggio 2011

## **1.Considerazioni generali e di sistema**

Occorre rilevare l'apprezzamento per il metodo e le modalità operative, caratterizzate dal coinvolgimento delle Regioni e delle Associazioni rappresentative degli enti locali, con le quali si è realizzato il percorso di studio e di elaborazione dello schema di decreto legislativo.

Si valuta anche favorevolmente il processo di lavoro che sta continuando con assiduità nell'ambito del "gruppo di lavoro bilanci" costituito all'interno della COPAFF, per l'elaborazione dei principi contabili applicati che sviluppano, in vista della sperimentazione e della successiva approvazione definitiva, i principi contabili generali di cui allo schema di decreto in esame.

La complessiva impostazione della disciplina è finalizzata ad armonizzare i linguaggi, i sistemi e gli schemi contabili di Regioni, enti locali e loro enti e organismi strumentali, tra loro, e in relazione ai rapporti con lo Stato e le altre Amministrazioni pubbliche.

A questo riguardo non si può che ribadire come sia necessario mantenere e rafforzare, se necessario, il raccordo con il Comitato dei principi contabili delle Amministrazioni pubbliche di cui all'art. 2, comma 5, della legge 196 del 2009.

Ciò rappresenta presupposto fondamentale per attuare una concreta "corresponsabilità tra i vari livelli di governo nella programmazione, attuazione e verifica dei vincoli di bilancio e deve assicurare il completo scambio di informazioni e la piena trasparenza nel monitoraggio di azioni e risultati" (Relazione del Governo alle Camere in ottemperanza all'art. 2, comma 6, della legge 5 maggio 2009, n. 42).

In tale ottica la filosofia e la struttura dello schema di decreto risultano condivisibili, ed il percorso successivo di affinamento e di sperimentazione risulterà strategico per la sua efficace attuazione.

Di seguito si intendono sottolineare alcuni aspetti particolarmente dirimenti correlati all'effettiva realizzazione del processo delineato dal decreto legislativo e dai suoi effetti ed impatti sul sistema degli enti locali.

## **2.La contabilità finanziaria e la contabilità economico – patrimoniale, ed il bilancio di sola cassa**

Lo schema di decreto prevede che le Regioni a statuto ordinario e gli enti locali di cui all'art. 2 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, adottano la contabilità finanziaria cui si affianca, ai fini conoscitivi, un sistema di contabilità economico – patrimoniale, garantendo la rilevazione unitaria dei fatti gestionali sia sotto il profilo finanziario che sotto il profilo economico – patrimoniale.

L'UPI condivide e sostiene la scelta in base alla quale in tale sistema, la contabilità finanziaria, di competenza e di cassa, costituisce la matrice fondamentale e principale del sistema contabile degli enti locali per fini di programmazione, autorizzazione, gestione e rendicontazione della gestione.

In tale contesto appare innovativo il principio di competenza finanziaria declinato al numero 16 dei principi contabili generali approvati dallo schema di decreto.

Con esso si realizza il potenziamento della contabilità finanziaria e si valorizza la componente di cassa della gestione degli enti locali: il sistema si fonda sull'esigibilità effettiva delle obbligazioni giuridiche, sia attive, sia passive, pur mantenendo distinte le fasi di diritto e di cassa delle entrate e delle spese.

Ciò che rappresenta principio irrinunciabile, peraltro espressamente declinato nel contesto del principio di competenza finanziaria, è la garanzia di perfezionare, in particolare per la spesa di investimento, la copertura finanziaria "per l'effettuazione della complessiva spesa" al momento della rilevazione del primo e "originario" impegno di spesa.

Tale processo sarà garantito da apposita procedura di contabilizzazione disciplinata dai principi contabili applicati e opportunamente oggetto di sperimentazione come detto in precedenza.

Ciò detto, la valenza del nuovo principio di competenza finanziaria dovrà essere verificata compiutamente nel periodo di sperimentazione, per poterne confermare la validità, anche e soprattutto, rispetto alla situazione attuale di criticità della rappresentazione delle obbligazioni giuridiche perfezionate in termini di gestione dei residui di esercizio.

Questa è una sfida di trasparenza e veridicità della rappresentazione contabile che l'UPI ritiene di dover affrontare con impegno sul versante delle risorse acquisite e degli impieghi effettuati e a tale riguardo appare particolarmente importante la verificabilità e la trasparenza, in termini di temporalità e di riflessi economico finanziari e patrimoniali, sul versante della spesa di investimento finanziata con il ricorso all'indebitamento.

Ciò rappresenta un esempio di condivisione e responsabilizzazione rispetto ad un obiettivo di finanza pubblica considerato prioritario come quello della riduzione e migliore utilizzo dell'indebitamento per spese di investimento.

E' peraltro esigenza inderogabile il raggiungimento di una effettiva armonizzazione al riguardo di tale rappresentazione contabile con tutte le altre amministrazioni pubbliche.

La contabilità generale a contenuto economico – patrimoniale deve garantire invece la rilevazione dei ricavi e dei costi secondo il principio di competenza economica e deve realizzare alcune finalità rappresentative che non possono essere garantite dalla contabilità finanziaria:

- la raccolta e il consumo effettivo delle risorse nell'esercizio di riferimento;
- la costruzione dello stato del patrimonio;
- l'elaborazione del bilancio consolidato di ciascuna amministrazione pubblica con i propri organismi strumentali e gestionali esterni;
- la costruzione, in prospettiva, di una contabilità analitica.

In particolare però si sottolinea l'esigenza di poter disporre di dati congruenti e rappresentativi per la determinazione corretta e completa dei costi e dei fabbisogni standard nel processo di attuazione del federalismo fiscale secondo i principi della legge 42 del 2009.

L'attuale processo si fonda, come noto, sui dati finanziari disponibili e contenuti nei certificati di conto consuntivo degli enti locali acquisiti dal Ministero dell'interno e deve pertanto essere oggetto di adeguati interventi di

affinamento contabile e rappresentativo, ottenibili con una visione integrata economico . finanziaria della gestione.

E' opportuno richiamare anche la necessità di garantire per gli enti un sistema contabile che non aggravi gli adempimenti contabili degli uffici, anche mediante adeguati interventi di standardizzazione, e utilizzando adeguatamente le informazioni fornite dall'applicazione del nuovo principio di competenza finanziaria che deve rappresentare un ausilio effettivo al riguardo.

Altro aspetto assai rilevante affrontato dal decreto legislativo in esame è quello concernente il passaggio al bilancio finanziario anche di "sola cassa" esteso alle amministrazioni di cui ai commi 1 e 2, dell'art. 1, del decreto. Le osservazioni espresse in ordine alla formulazione inizialmente introdotta nello schema che poteva fare pensare ad un bilancio "di sola cassa" sostitutivo, e non integrativo, dell'attuale bilancio di competenza, come previsto dai principi generali approvati con lo schema di decreto in esame, sono state accolte e hanno anticipato le modifiche successivamente approvate all'articolo 42 della legge 196 del 2009, con la legge 39 del 2011, che ha sostituito la delega al Governo per il passaggio al bilancio dello Stato di sola cassa con la delega per il riordino della disciplina per la gestione del bilancio dello Stato e il potenziamento della funzione del bilancio di cassa.

### **3.I principi contabili**

Appare condivisibile la costruzione di principi generali o postulati che si approvano con lo schema di decreto in esame.

Tale avvio deve costituire la base per la costruzione di principi e regole applicative che rappresentino un ausilio effettivo per gli enti e in tale prospettiva, come già visto, si dovrà garantire un processo di sperimentazione concreto e utile per gli enti.

Si vuole sottolineare anche che risulta positivo l'approccio che prevede l'utilizzo del lavoro svolto dall'Osservatorio per la finanza e contabilità degli enti locali istituito presso il Ministero dell'interno e purtroppo da troppo tempo inattivo.

Al riguardo l'UPI vuole richiamare l'esigenza di garantire che le acquisizioni realizzate dagli enti locali dall'approvazione dell'originario D. Lgs. 77/1995 ad oggi non vadano disperse, o non siano adeguatamente impiegate, per effetto di valutazioni di macro economia pubblica che possono non sempre corrispondere alle necessità degli enti locali più vicini al cittadino e al territorio.

Si richiamano ad esemplificazioni gli strumenti di programmazione degli enti locali, che pur in un quadro complessivo che necessita di semplificazione, rappresentano un indubbio strumento di conoscenza e trasparenza, oltretutto di controllo, per tutta la comunità.

L'UPI vuole rappresentare il punto di riferimento per le Province in tale delicato processo di attuazione dei principi generali e sperimentazione dei principi applicati.

#### **4. Il bilancio consolidato**

Appare anche rilevante l'aspetto dell'armonizzazione estesa agli enti e organismi strumentali delle Regioni ed enti locali per affrontare compiutamente il tema della conoscenza e del controllo del sistema di "governance" locale in tutti i suoi aspetti di programmazione, gestione e rendicontazione delle attività svolte e delle funzioni esercitate

La predisposizione di bilanci consolidati di fronte al fenomeno dell'allargamento del perimetro pubblico locale rappresenta un' esigenza inderogabile.

E' peraltro necessario un approfondimento tecnico molto puntuale sulle metodologie e sui contenuti anche in riferimento alla proposta avanzata dal Comitato dei principi contabili in attuazione dell'art. 2 della legge 196/2009 per stabilirne la compatibilità con la delega di cui alla legge 42 del 2009 e più specificatamente con le esigenze e le finalità da garantire per gli enti locali.

Nello stesso modo sono state formulate le proposte che rinviano ai decreti legislativi di cui all'articolo 2. Comma 7, della legge 42 del 2009, l'identificazione delle tipologie di soggetti giuridici che costituiscono enti ed organismi strumentali ai fini dell'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio e della determinazione del perimetro degli enti ai quali applicare il bilancio consolidato. E' di tutta evidenza che la fase di individuazione prevista dal comma 4, art. 1 del decreto legislativo in esame, rappresenterà forse uno degli aspetti più rilevanti e delicati dell'intero processo di armonizzazione.

#### **4. La sperimentazione**

Per quanto si riferisce alla sperimentazione prevista all'art. 35 dello schema di decreto, la stessa si presenta come momento di rilevanza strategica per l'intero impianto del sistema e per l'attuazione di quanto previsto al quarto comma dello stesso articolo 35 che prevede la definizione e l'affinamento di una serie di strumenti e di contenuti, con l'adozione dei successivi decreti legislativi di cui all'art. 2, comma 7, della legge 5 maggio 2009, n. 42 (decreti legislativi recanti disposizioni integrative e correttive).

Con le stesse modalità si sono proposte azioni da svolgere nel corso del periodo di sperimentazione per la strutturazione del piano dei conti integrato, della definizione delle transazioni elementari e della complessiva specificazione e classificazione delle spese.

E' chiaro come tale impostazione, fatta propria dallo schema di decreto, assegni un compito delicato e fondamentale al periodo di sperimentazione, come già affermato, e richieda una forte integrazione tecnico - operativa tra gli enti e le varie Amministrazioni pubbliche impegnate nel processo di attuazione del disegno di armonizzazione dei sistemi contabili.

## **5. Il raccordo con “la Carta delle autonomie” – A.S. 2259**

Appare esigenza fondamentale il raccordo tra lo schema in esame e l’impianto normativo della Carta delle Autonomie sia in riferimento all’individuazione delle funzioni fondamentali degli enti locali e la loro corretta rappresentazione negli strumenti di programmazione e di bilancio (missioni, programmi), sia in riferimento agli aspetti più puntuali aventi contenuto contabile e di controllo interno.

### **Alcune considerazioni finali**

Appare evidente la sottolineatura dell’importanza di questo decreto per l’avvio e la realizzazione del processo di attuazione del federalismo fiscale.

La strumentalità e la base di riferimento rappresentata dal sistema contabile e dagli schemi di bilancio attraversa molti degli aspetti attuativi del federalismo fiscale:

- L’introduzione di indicatori idonei e rappresentativi della situazione economico – finanziaria e patrimoniale degli enti locali;
- La base di riferimento informativa contabile per i sistema premiale e sanzionatorio previsto dalla legge delega;
- Il riferimento necessitato per la verifica degli obiettivi di cui al patto di stabilità interno e dell’osservanza degli altri vincoli di finanza pubblica;
- La base conoscitiva per la determinazione degli obiettivi dei sottosettori istituzionali ai sensi dell’art. 10 della legge 196 del 2009;



- Il sistema di riferimento per l'esercizio dei compiti della Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica e per la valutazione dei rapporti e delle relazioni finanziarie tra i vari livelli di governo;
- La base conoscitiva per la determinazione dei fabbisogni e dei costi standard e del relativo processo di convergenza anche in relazione agli obiettivi di servizio;
- La base per la realizzazione della Banca Dati Unitaria della Pubblica Amministrazione di cui all'art. 13 della legge 196 del 2009.

Le Province accolgono favorevolmente la sfida, impegnativa e fondamentale, sulla scorta anche dell'esperienza già attuata in termini di sistema di bilancio e di contabilità e in un'ottica di innovazione e di miglioramento che interessa, in termini armonizzati, tutte le Amministrazioni Pubbliche, anche superando resistenze a contenuto tecnico che possono non favorire il processo di trasparenza e responsabilizzazione voluto dalla Legge 42 del 2009.

In questa ottica intendono partecipare attivamente al momento della sperimentazione e alla costruzione degli ulteriori decreti legislativi di cui all'art. 2, comma 7, della legge 42 del 2009.