



ARMONIZZAZIONE DEI SISTEMI CONTABILI:

lo stato di attuazione della riforma



Le origini: il federalismo fiscale

Legge 5/5/2009 n. 42: Delega al Governo in materia di FEDERALISMO FISCALE in attuazione dell'art. 119 della Costituzione

□ adozione di:

- regole contabili uniformi
- un comune piano dei conti integrato
- comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli appositi regolamenti comunitari
- un sistema e schemi di contabilità economico-patrimoniale ispirati a comuni criteri di contabilizzazione
- uno schema comune di bilancio consolidato con le aziende, società o altri organismi controllati
- definizione di un sistema di indicatori di risultato semplici, misurabili e riferiti ai programmi del bilancio, costruiti secondo criteri e metodologie comuni ai diversi enti territoriali

- raccordabilità dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio degli enti territoriali con quelli adottati in ambito europeo ai fini della procedura per i disavanzi eccessivi



Gli strumenti

SISTEMI E PRINCIPI CONTABILI UNIFORMI

La novità principale dei nuovi principi contabili stà nella definizione del nuovo principio di **Competenza finanziaria**

L'allegato 1 al DPCM dispone che:

<< (...) Tutte le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive, che danno luogo a entrate e spese per l'ente, devono essere registrate nelle scritture contabili quando l'obbligazione è perfezionata, con imputazione all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza (...)>>

La novità sta nel fatto che, come regola generale, possono essere impegnate nel bilancio dell'anno x solo quelle spese per le quali l'obbligazione giuridica viene a scadere nell'anno x, e tale regola vale anche, e qui sta l'elemento di assoluta discontinuità rispetto alle regole pregresse, per le spese in conto capitale.



Gli strumenti

SISTEMI E PRINCIPI CONTABILI UNIFORMI

La necessità di avere comunque fin dal primo anno l'integrale copertura delle spese genera un disallineamento tra entrate e spese, e quindi la necessità di uno strumento di raccordo tra gli accertamenti attuali e gli impegni di spesa futuri. Tale raccordo è garantito dal **Fondo pluriennale vincolato**.

Approfondimento: IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

Il fondo pluriennale vincolato è un accantonamento di risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata.

Sui capitoli di spesa intestati ai singoli fondi pluriennali vincolati non è possibile assumere impegni ed effettuare pagamenti.

Il fondo riguarda prevalentemente le spese in conto capitale, ma può costituirsi anche per garantire la copertura di spese correnti, ad esempio per quelle impegnate a fronte di entrate derivanti da trasferimenti correnti vincolati, esigibili in esercizi precedenti a quelli in cui è esigibile la corrispondente spesa.



Gli strumenti

SISTEMI E PRINCIPI CONTABILI UNIFORMI

Esempio: IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

In sede di programmazione per l'esercizio x, il Comune decide di realizzare una piscina del costo complessivo di 450 e di finanziarla con un mutuo tradizionale, che comporta l'erogazione immediata del finanziamento, accertato sulla competenza dell'esercizio x.

La costruzione della piscina richiederà 2 anni di lavori (x+1 e x+2):

- l'anno x sarà dedicato alla progettazione della spesa e alla definizione della gara di appalto, con una spesa complessiva di 100;
- la spesa per la costruzione della piscina sarà distribuita nel biennio x+1/x+2, in ragione del cronoprogramma: 150 per l'esercizio x+1 e 200 per l'esercizio x+2.

Nello schema a lato sono riportati gli stanziamenti di bilancio in entrata e in spesa per il triennio:

ESERCIZIO X			
ENTRATA	Importo	SPESA	Importo
Mutuo per piscina	450	Progettazione piscina	100
		Fondo pluriennale vincolato piscina	350
Totale entrata	450	Totale spesa	450
ESERCIZIO X+1			
ENTRATA	Importo	SPESA	Importo
Utilizzo fondo pluriennale vincolato piscina	350	Realizzazione piscina	150
		Fondo pluriennale vincolato piscina	200
Totale entrata	350	Totale spesa	350
ESERCIZIO X+2			
ENTRATA	Importo	SPESA	Importo
Utilizzo fondo pluriennale vincolato piscina	200	Realizzazione piscina	200
Totale entrata	200	Totale spesa	200



Gli strumenti

SCHEMI DI BILANCIO COMUNI

3.1 BILANCI DI PREVISIONE

Attualmente, i bilanci di previsione (annuale e pluriennale) sono bilanci per sola competenza. Secondo i nuovi schemi, il bilancio preventivo annuale sarà sia di competenza e che di cassa, mentre il bilancio preventivo pluriennale rimarrà di sola competenza.

3.1.1 SPESA

Nel bilancio di previsione, la spesa viene rappresentata per missioni e programmi

- **MISSIONI**: rappresentano le funzioni principali e gli obiettivi strategici perseguiti dalle amministrazioni utilizzando risorse finanziarie, umane e strumentali ad esse destinate. Coincidono, per livello di aggregazione, alle **FUNZIONI** considerate nei precedenti schemi di bilancio.
- **PROGRAMMI**: rappresentano gli aggregati omogenei di attività volte a perseguire gli obiettivi definiti nell'ambito delle missioni. Coincidono, per livello di aggregazione, ai **SERVIZI** considerati nei precedenti schemi di bilancio.

L'unità di voto per l'approvazione del bilancio di previsione è costituita dai **PROGRAMMI**, non più dall'intervento.



Gli strumenti

SCHEMI DI BILANCIO COMUNI

Missioni > Programmi > Titoli > Macroaggregati > Capitoli/articoli

I programmi sono articolati in MACROAGGREGATI, secondo la natura economica della spesa. Sostanzialmente, sostituiscono gli attuali interventi, seppure con un'articolazione non sempre coincidente (ad esempio: beni, servizi e utilizzo di beni di terzi diventano un unico macroaggregato, mentre attualmente sono tre interventi diversi).

I macroaggregati si raggruppano in **Titoli**: spese correnti, spese in c/capitale, *spese per incremento attività finanziarie*, rimborso prestiti, *Chiusura anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere*, servizi c/terzi e partite di giro.

Ai fini della gestione e rendicontazione, i macroaggregati sono ripartiti in capitoli e articoli.

FLESSIBILITA'

- ➔ Le variazioni compensative fra MACROAGGREGATI del medesimo programma possono essere effettuate dalla GIUNTA
- ➔ Le variazioni tra le spese del PERSONALE possono essere effettuate dalla GIUNTA
- ➔ Le variazioni di bilancio relative agli stanziamenti di CASSA e al fondo di riserva possono essere effettuate dalla GIUNTA
- ➔ Le variazioni compensative fra CAPITOLI di spesa del medesimo macroaggregato possono essere effettuate con provvedimento amministrativo DIRIGENZIALE



Armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio: criteri di gestione 2013 e natura degli atti

Nel 2012, il Comune aveva adottato i nuovi principi utilizzando però i vecchi schemi di bilancio con funzione autorizzatoria ed i nuovi schemi con funzione conoscitiva.

Attualmente (2013), il Comune stà continuando ad adottare i nuovi principi ma utilizza i nuovi schemi con funzione autorizzatoria ed i vecchi con funzione conoscitiva.

Da qui la necessità di approvare il Conto Consuntivo 2012 anche secondo i nuovi principi (solo con funzione conoscitiva) ed il bilancio di previsione 2013 secondo i vecchi schemi (sempre solo con funzione conoscitiva).

Per il 2014, ancorché ancora in sperimentazione, verranno abbandonati definitivamente i vecchi schemi



Armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio: le attuali tempistiche e le novità

Il D.L. 102/2013 ha introdotto le seguenti novità:

- ha allungato di un anno, e quindi a tutto il 2014, il periodo di sperimentazione;
- ha dato la possibilità ad altri enti di partecipare alla sperimentazione;
- ha introdotto l'obbligo, nel corso del 3[^] esercizio di sperimentazione, di applicare le disposizioni relative:
 - al principio applicato della programmazione;
 - all'adozione di un bilancio di previsione pluriennale che riassume in un unico documento gli attuali bilanci di previsione annuale e pluriennale;
 - all'istituzione del fondo crediti di dubbia esigibilità in luogo del fondo svalutazione crediti.

Detto che l'ultimo punto si sostanzia esclusivamente in un cambio di denominazione, meritano qualche riflessione gli altri due punti ed in particolare il principio della programmazione.



Armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio: il principio della programmazione

Il **Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio** è stato introdotto come allegato n. 12 al d.p.c.m. 28 dicembre 2011 disciplinate, tra gli altri, tutti i principi contabili ed i nuovi schemi di bilancio.

Gli elementi significati contenuti in tale documento sono:

- La sostituzione della Relazione Previsionale e Programmatica con il Documento Unico di Programmazione (D.U.P.);
- La definizione di nuove tempistiche per l'adozione dei vari atti di programmazione.



Armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio: il Documento Unico di Programmazione (DUP)

Il Documento Unico di Programmazione ricalca in molte parti il documento che va a sostituire (la Relazione Previsionale e Programmatica), ma in molte altre prevede l'inserimento di molte ed ulteriori informazioni.

Non si tratta pertanto di una semplice modifica di denominazione ma di una ulteriore evoluzione, peraltro di non semplice attuazione, verso la predisposizione di documenti che esplicitino chiaramente le varie politiche che si intendono intraprendere.

Una ulteriore novità che vedremo nella parte relativa alle tempistiche è quella della volontà del legislatore di equiparare tale documento a quello che per lo Stato è il Documento di Programmazione Economico Finanziaria, che precede il disegno di legge del bilancio dello Stato.

Il DUP si compone di due sezioni:

- a) La Sezione Strategica (SeS);
- b) La sezione Operativa (SeO).



Armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio: la Sezione Strategica del DUP

La Sezione Strategica individua, in coerenza con le linee programmatiche della Regione e tenendo conto degli obiettivi di finanza pubblica, gli indirizzi strategici dell'ente e deve indicare gli strumenti attraverso i quali si intende rendicontare sistematicamente l'operato nel corso del mandato.

L'individuazione degli obiettivi strategici deve essere effettuata partendo da un approfondimento delle condizioni esterne ed interne e sviluppando perlomeno i seguenti ambiti di riferimento:

A) Condizioni esterne:

- 1) Obiettivi individuati dal Governo Nazionale;
- 2) Valutazione corrente e prospettica della situazione socioeconomica del territorio e della domanda di servizi pubblici locali;
- 3) Parametri economici essenziali da utilizzare per individuare l'evoluzione dei flussi finanziari ed economici dell'ente, evidenziando eventuali scostamenti rispetto al DEF (Decisione di Economia e Finanza – strumento di programmazione a livello nazionale).



Armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio: la Sezione Strategica del DUP

A) Condizioni interne:

- 1) Organizzazione e modalità di gestione dei servizi pubblici locali, con definizione degli indirizzi da impartire alle società strumentali;
- 2) Indirizzi generali relativi alle risorse ed agli impieghi ed alla sostenibilità economico finanziaria attuale e prospettica, analizzando in particolare:
 - investimenti da realizzare e quelli in corso;
 - tributi e tariffe;
 - spesa corrente;
 - necessità finanziarie e strutturali
 - gestione del patrimonio
 - reperimento ed impiego di risorse straordinarie
 - capacità di indebitamento
 - equilibri di bilancio
- 3) Risorse umane anche con riferimento alla evoluzione nel tempo anche in termini di costi;
- 4) Coerenza e compatibilità con patto di stabilità e vincoli di finanza pubblica.



Armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio: la Sezione Operativa del DUP

La Sezione Operativa è redatta per competenza e per cassa ed individua, per ogni singola missione di bilancio, i programmi che si intendono realizzare e gli obiettivi operativi annuali.

La Sezione Operativa dovrà avere perlomeno il seguente contenuto:

- Indicazione indirizzi ed obiettivi del gruppo amministrazione pubblica (comune, enti e società);
- Valutazione generale sui mezzi finanziari;
- Indirizzi in materia di tributi e tariffe;
- Indirizzi sul ricorso all'indebitamento;
- Analisi e valutazione degli impegni pluriennali già assunti;
- Programmazione lavori pubblici;
- Programmazione del fabbisogno del personale;
- Piano delle alienazioni e valorizzazioni dei beni patrimoniali

La SeO si struttura in due parti:



Armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio: la parte I della Sezione Operativa del DUP

Nella parte I sono descritte le motivazioni delle scelte programmatiche effettuate, sia per l'ente che per il gruppo amministrazione pubblica, definendo, coerentemente con gli obiettivi strategici della SeS, i singoli programmi da realizzare e gli obiettivi annuali da conseguire.

La parte II contiene la programmazione in materia di lavori pubblici, personale e patrimonio.

Per quanto concerne i lavori pubblici, si dovranno indicare:

- Le priorità e le azioni da intraprendere;
- La stima dei tempi di realizzazione delle opere;
- La stima dei fabbisogni finanziari, espressi sia in termini di competenza che di cassa.

Per la programmazione in materia patrimoniale, si dovrà provvedere con apposita delibera ad individuare i singoli immobili di proprietà, individuando quelli non strumentali all'esercizio delle funzioni istituzionali.



Armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio: le nuove tempistiche

Come detto inizialmente, nel nuovo principio di programmazione sono definite anche le nuove tempistiche di adozione dei relativi atti. In particolare:

- Entro il 31 luglio di ciascun anno deve essere presentato al Consiglio il DUP relativo al triennio successivo;
- Entro il 15 novembre deve essere presentato al Consiglio l'eventuale documento di aggiornamento del DUP;
- Entro il 15 novembre la Giunta approva lo schema di bilancio di previsione, da aggiornarsi nel caso di variazioni del quadro normativo di riferimento;
- Entro il 31 dicembre il Consiglio approva il bilancio di previsione;
- Entro 10 giorni dall'approvazione del bilancio, la Giunta approva il PEG;