

Il sistema contabile degli enti pubblici con particolare riferimento alle amministrazioni locali



Una congrua gestione...

- condotta secondo **principi aziendali**
- si fonda sull'assunzione di **decisioni razionali** le quali presuppongono
- una serie di **informazioni**
- sui diversi aspetti che **risultano interessati** [risorse, vincoli, obiettivi, bisogni, ecc.]

Una congrua gestione...

- l'insieme degli **elementi** tra loro **interconnessi**
- che si occupa (in sequenza)
- dell'**acquisizione** dei dati [input]
- della **trasformazione** dei dati [elaborazione]
- del **rilascio** delle informazioni (≠ dati) [output]
- a supporto delle attività decisionali e di controllo

SISTEMA INFORMATIVO

Il sistema informativo

- ✗ indispensabile supporto al processo gestionale
- ✗ finalizzato alla produzione degli elementi conoscitivi
- ✗ che sono essenziali
- ✗ affinché l'attività direzionale
- ✗ sia caratterizzata da razionalità e sistematicità
- ✗ condizioni essenziali per una gestione economicamente condotta

➤ **VALORE STRUMENTALE**

Il sistema informativo

➤ affinché possa assolvere alle funzioni che gli sono proprie [efficacia], deve garantire che le informazioni rilasciate abbiano determinati **requisiti**:

- ✗ significative
- ✗ tempestive
- ✗ complete
- ✗ affidabili
- ✗ integrate



personalizzazione

in funzione delle **ESIGENZE** e tenendo conto dei **VINCOLI NORMATIVI**

Il sistema informativo

quali sono le caratteristiche degli enti pubblici?

ci sono differenze tra enti pubblici?

quale è la finalità di un ente pubblico?

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Il sistema informativo

- nel caso di enti locali (e più generalmente degli enti pubblici) occorre tenere conto di **alcune peculiarità**
- ✗ scambi *off-market*
- ✗ risorse ottenute con esercizio potere pubblico
- ✗ risorse derivanti dalla combinazione di poteri diversi
- ✗ esigenze di autorizzazione all'utilizzo
- ✗ regolazione rapporti tra organi
- ✗ destinazione per finalità imposte dalla legge

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Il sistema informativo

➤ degli enti locali è quindi così articolato/composto:

sistema informativo

contabile

operativo

Risorse
Prestazioni
Singoli servizi
Sistema di P&C
...

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Il sistema informativo-contabile

➤ consente di attuare la fase della «rilevazione», di fondamentale importanza nella vita di una azienda, con i **seguenti scopi** (specifici):

- ✗ **rilevare i movimenti** prodotti dalla gestione;
- ✗ fornire le **informazioni** per l'assunzione delle **decisioni**
- ✗ determinare i **risultati periodici** (di sintesi) **della gestione**, attraverso la «fittizia» interruzione dello svolgimento della gestione

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Il sistema informativo-contabile

➤ i **destinatari delle informazioni** prodotte sono, tra gli altri:

- ✗ i cittadini (pluralità di ruoli)
- ✗ i consiglieri ed amministratori
- ✗ gli organi di controllo ed altri enti pubblici
- ✗ i dipendenti
- ✗ i finanziatori
- ✗ i fornitori e gli altri creditori
- ✗ ricercatori ed associazioni

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Il sistema informativo-contabile

contabilità finanziaria → esigenze di verifica/controllo

contabilità economico-patrim. → esigenze direzionali

contabilità analitica → esigenze direzionali

logica prevalente
burocratica
manageriale

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

I sistemi informativo-contabili

Un confronto

caratteri	contabilità finanziaria	contabilità generale	contabilità analitica
momenti di riferimento	preventivo e consuntivo	consuntivo	preventivo e consuntivo
oggetti osservati	operazioni di gestione esterna	operazioni di gestione esterna e interna	operazioni di gestione interna
ambiti osservati	gestione complessiva e sue disarticolazioni	gestione complessiva	singoli ambiti operativi e organizzativi
valori rilevati	finanziari	finanziari ed economici	economici
classificazione dei valori	per origine e per destinazione	per origine	per origine e per destinazione
obbligatorietà	obbligatoria e rigidamente regolamentata	obbligatori solo i referti periodici	ampiamente discrezionale
metodologia di rilevazione	contabile	contabile (se attivata)	contabile e/o extra-contabile
principale finalità	correttezza amministrativa	conoscenza dello stato di salute dell'ente	supporto decisionale strategico e operativo

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

La contabilità finanziaria

- * è il sistema contabile che ha tradizionalmente caratterizzato gli enti pubblici (soprattutto istituzionali)
- * è fortemente normata (rispetto agli altri sistemi)
- * è ampiamente caratterizzata dagli aspetti giuridico-amministrativi (formalità)
- * limita l'osservazione all'aspetto finanziario
- * la rilevazione avviene con il metodo della «partita semplice»

Caratteristiche

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

La contabilità finanziaria

- * opera con rilevazioni preventive, concomitanti e consuntive
- * ha valenza autorizzatoria
- * consente l'esercizio delle competenze dei diversi organi che intervengono nella gestione dell'ente locale (in senso ampio)
- * incide sulle modalità di gestione/amministrazione e non solo di rilevazione delle operazioni
- * tende a garantire il mantenimento di condizioni di equilibrio (finanziario) della gestione

Caratteristiche

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Il sistema della contabilità finanziaria

□ programmazione	→	* equilibrio di bilancio
□ gestione	→	* rispetto vincoli previsionali
□ rendicontazione	→	* controllo utilizzo risorse


autorizzatorietà



by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Bilancio di previsione

- * comprende i **valori flusso** delle previsioni
- * è redatto in termini di **competenza finanziaria**
- * delinea il quadro **autorizzatorio** di riferimento
- * è variamente **articolato**
- * deve rispettare certe **condizioni di equilibrio**
- * deve rispettare i **postulati**




by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

I postulati nell'ordinamento contabile

- * unità
- * annualità
- * universalità
- * integrità
- * veridicità
- * pareggio finanziario
- * pubblicità
- * autorizzatorio
- * competenza

art. 162
tuel



by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Articolazione tradizionale dell'entrata

- * **titoli**
fonte di provenienza dell'entrata
- * **categorie**
tipologia di entrata
- * **risorse**
individuazione analitica dell'oggetto (unità elementare)

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Articolazione dell'entrata - titoli

- I** entrate tributarie
- II** entrate da contributi e trasferimenti correnti dello stato, della regione e di altri enti pubblici
- III** entrate extra-tributarie
- IV** entrate da alienazioni, da trasferimenti di capitale e da riscossione di crediti
- V** entrate da accensioni di prestiti
- VI** entrate da servizi per conto di terzi (partite di giro)

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Articolazione tradizionale della spesa

- × **titoli**
principali aggregati economici
- × **funzioni**
funzioni svolte dall'ente
- × **servizi**
uffici che gestiscono un complesso di attività articolabili in centri di costo (nel PEG)
- × **interventi** (unità elementare)
natura economica fattori nell'ambito del servizio articolabili in capitoli (nel PEG)

anche per programmi

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Articolazione della spesa - titoli

- I** spese correnti
- II** spese in conto capitale
- III** spese per rimborso di prestiti
- IV** spese per servizi per c/ di terzi (partite di giro)

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com


Equilibri di bilancio

- **pareggio finanziario complessivo**
[E = S]
- **pareggio economico**
[E_{corr.} ≥ (S_{corr.} + S_{quota cap. rimb. fin.})]
- **interessi ed entrate correnti**
[(I_n + I_p) < 10% E_{corr., t-2}]

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Equilibri di bilancio

- **investimenti**
[S = E]_i
- **equilibrio servizi per conto terzi**
[E_{tit. VI} = S_{tit. IV}]
- **entrate a destinazione vincolata**
[E_{dv} = S]_i



by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

La gestione del bilancio

- × **gestione delle spese** [come da previsioni]
impegni e pagamenti
- × **gestione delle entrate** [come da previsioni]
accertamenti e riscossioni
- × **variazioni di bilancio**
rideterminazioni infrannuali delle previsioni
- × **assestamento di bilancio**
rideterminazione definitiva delle previsioni

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com


La gestione della spesa (fasi)

- **impegno**
 - × individuazione del creditore e della ragione
 - × determinazione della somma da pagare
 - × costituzione di vincolo sulle previsioni di bilancio [i.c.]
- **liquidazione** (nei limiti dell'impegno)
 - × determinazione definitiva della somma da pagare
- **ordinazione**
 - × disposizione al tesoriere di provvedere al pagamento
- **pagamento**

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Liquidazione

- **sulla base di idonea documentazione si determina la somma da pagare**
 - ⇒ presuppone la regolarità della fornitura
 - beni e servizi privi di difetti, ecc.
 - beni e servizi corrispondenti al contratto
 - ⇒ è di competenza dell'ufficio che ha predisposto il provvedimento di spesa
 - ⇒ l'atto di liquidazione consente al servizio finanziario (a cui è trasmesso) di procedere con le fasi successive



by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Ordinazione


- **consiste nell'ordine impartito al tesoriere di provvedere al pagamento delle spese**
 - ⇒ è di competenza del servizio finanziario
 - ⇒ avviene attraverso l'emissione del «mandato» che deve contenere le indicazioni per
 - identificazione del documento (numero / data)
 - corretto adempimento da parte del Tesoriere (creditore, importo, scadenza, causale, ecc.)
 - imputazione a bilancio (intervento / codifica)
 - rispetto vincoli di destinazione



by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Pagamento

- **consiste nel materiale trasferimento della somma dovuta dal tesoriere al creditore**
 - ⇒ determina il soddisfacimento delle ragioni del creditore
 - ⇒ estingue l'obbligazione dell'ente locale



by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Debiti fuori bilancio - riconoscimento

- × sentenze esecutive
- × copertura disavanzi
- × ricapitalizzazioni
- × espropriazioni e occupaz. d'urgenza
- × acquisizione beni e servizi senza impegno

avanzo risorse mm.ne impet.




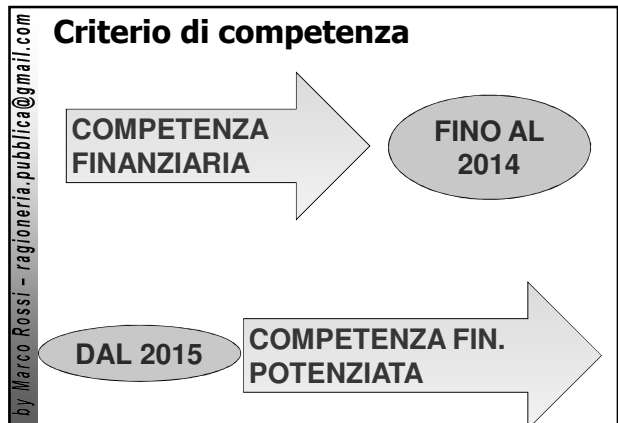
by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

La gestione dell'entrata (fasi)

- **accertamento**
 - ⇒ verifica della ragione del credito
 - ⇒ verifica della sussistenza di idoneo titolo
 - ⇒ individuazione del debitore
 - ⇒ quantificazione della somma da incassare
 - ⇒ fissazione della relativa scadenza
- **riscossione**
 - ⇒ introito da parte del tesoriere o altro incaricato
- **versamento**
 - ⇒ trasferimento somme riscosse nelle casse dell'ente

Riscossione

- **consiste nel materiale introito da parte del tesoriere o di altri eventuali incaricati delle somme dovute dell'ente**
 - ⇒ è di competenza del servizio finanziario
 - ⇒ avviene attraverso l'emissione della «reversale» che deve contenere le indicazioni per
 - identificazione del documento (numero / data / es.)
 - corretto adempimento da parte del Tesoriere (debitore, importo, scadenza, causale, ecc.)
 - imputazione a bilancio (risorsa / codifica)
 - rispetto vincoli di destinazione

La gestione finanziaria dell'ee.II.

- **gestione di competenza**
 - ⇒ operazioni originatesi nell'esercizio in corso
- **gestione dei residui**
 - ⇒ operazioni originatesi in esercizi precedenti




- **gestione di cassa**
 - ⇒ relativa a riscossioni e pagamenti

Il rendiconto della gestione

- **conto del bilancio (art. 228 tuel)**
 - ⇒ risultati della gestione autorizzatoria
- **conto economico (art. 229 tuel)**
 - ⇒ componenti positivi e negativi
 - ⇒ prospetto di conciliazione
- **conto patrimonio (art. 230 tuel)**
 - ⇒ consistenza del patrimonio
 - ⇒ variazioni del patrimonio
 - ⇒ composizione del patrimonio
- **bilancio consolidato**

contabilità finanziaria

contabilità economico-patrimoniale



Il risultato di gestione

riscossioni	(+)	
pagamenti	(-)	
differenza	(=)	
residui attivi	(+)	
residui passivi	(-)	
differenza	(=)	
avanzo o disavanzo	(±)	

Il risultato di amministrazione

	GESTIONE		
	RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
fondo cassa 01/01			
riscossioni			
pagamenti			
fondo cassa 31/12			
pagamenti per azioni esecutive non regolarizzate al 31/12			
differenza			
residui attivi			
residui passivi			
differenza			
avanzo o disavanzo			

La contabilità generale economico-patrimoniale

- sistema informativo-contabile finalizzato:
 - * al sistematico controllo dei **movimenti economico-finanziari** generati dalla gestione
 - * alla periodica determinazione del **reddito d'esercizio** e del collegato **capitale di funzionamento**

La gestione e il formarsi dei valori

- **valori monetari - finanziari**
 - * ± cassa [E / U]
 - * ± crediti e debiti di funzionamento
 - * ± crediti e debiti di finanziamento
- **valori economici**
 - * di reddito [costi e ricavi]
 - * di capitale

Il capitale di funzionamento e il reddito d'esercizio

- il **capitale di funzionamento** è il **complesso di elementi patrimoniali** (attivi e passivi) di cui l'ente locale dispone
- il **reddito d'esercizio** è la **variazione che il capitale di funzionamento subisce** per effetto della gestione, misurata dalla **differenza tra ricavi e costi di competenza economica** dell'esercizio

Le funzioni dell'organo di revisione

- **collaborazione con il Consiglio** (statuto e regolamento di contabilità)
- **rilascio di specifici pareri** art. 239 Tuel
- **vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica** della gestione
- **relazione al rendiconto della gestione**
- **referto su gravi irregolarità di gestione**
- **verifiche di cassa** ordinarie e straordinarie
- **altre eventuali funzioni** (per legge o statuto)

Le funzioni dell'organo di revisione

- **pareri da rilasciare**
 - ⇒ strumenti di **programmazione economico-finanziaria**
 - ⇒ proposta di **bilancio di previsione, verifica degli equilibri e variazioni di bilancio** art. 239 Tuel
 - ⇒ modalità di **gestione dei servizi** e proposte di **costi** partecipazione ed **impegni esterni**
 - ⇒ proposte di **ricorso all'indebitamento**
 - ⇒ proposte di **utilizzo di strumenti di finanza innovativa**, nel rispetto della disciplina statale vigente in materia
 - ⇒ proposte di **riconoscimento di debiti fuori bilancio e transazioni**
 - ⇒ proposte di **regolamento** di contabilità, economato-provveditorato, patrimonio e di applicazione dei **tributi**

Le funzioni dell'organo di revisione

- **funzioni aggiuntive**
 - ⇒ **attestazione conformità certificazioni**
[certificato bilancio di previsione, rendiconto, rispetto patto di stabilità interno, rappresentanza]
 - ⇒ **collaborazione con la Corte dei Conti** in sede di controllo [questionario al bilancio di previsione ed al rendiconto della gestione]
 - ⇒ **controlli sulla contrattazione decentrata**
[compatibilità dei costi con il bilancio e la normativa di riferimento]
 - ⇒ **verifica sugli incarichi di studio, ricerca e consulenza**

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Le funzioni dell'organo di revisione

- **funzioni aggiuntive**
 - ⇒ parere specifico su **talune deroghe**
[costituzione fondo svalutazione crediti → art. 16 L. 135/2012 spending review]
 - ⇒ obblighi di **segnalazione**
[alcuni specifici → es. richiesta spazi finanziari]
 - ⇒ attestazione **rapporti finanziari con le partecipate**
 - ⇒ verifica principio di **riduzione spesa programmazione del fabbisogno**
 - ⇒ **conto annuale del personale**
[sottoscrizione]

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Le funzioni dell'organo di revisione

- **funzioni aggiuntive [recenti]**
 - ⇒ **asseverazione verifica corrispondenza debiti/crediti** con partecipate al fine di richiedere **anticipazione Cassa DDPP** per debiti vs. partecipate

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Le funzioni dell'organo di revisione

- **funzioni aggiuntive [pareri] da D.Lgs. 118/2011**
 - ⇒ **reimputazione impegni ed accertamenti** in esercizio provvisorio
 - ⇒ **utilizzo quote avanzo vincolato** in esercizio provvisorio
 - ⇒ **riaccertamento ordinario** dei residui
 - ⇒ **riaccertamento parziale** dei residui
 - ⇒ **riaccertamento straordinario** residui
 - ⇒ **piano di rientro dal disavanzo** a seguito riaccertamento straordinario
 - ⇒ **congruità fondo rischi spese legali**

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

Le finalità dell'armonizzazione

- garantire una **maggiore omogeneità** dei sistemi di classificazione adottati dalle amministrazioni pubbliche a partire da un **contesto fortemente eterogeneo** [ad es.: Regioni → D.Lgs. 76/2000 – Enti locali → D.Lgs. 267/2000]
- migliorare la **qualità e la trasparenza** nella produzione dei **dati** e delle **statistiche** di finanza pubblica
- migliorare la **rappresentazione della situazione economico-finanziaria** degli enti della pubblica amministrazione con **sistemi più rispondenti** alle **esigenze di stakeholder e decisori politici**

by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

La "spinta" europea

- il percorso verso l'armonizzazione è stato favorito dall'evoluzione della disciplina europea, finalizzata alla verifica degli andamenti di finanza pubblica
- la direttiva 2011/85 (Six pack) prevede, infatti, che:
 - ⇒ gli Stati membri si dotano di sistemi di contabilità pubblica che **coprono in modo completo e uniforme tutti i sottosettori dell'amministrazione pubblica** e contengono le informazioni necessarie per generare dati fondati sul principio di competenza
 - ⇒ gli Stati membri assicurano che i dati di bilancio di tutti i sottosettori della pubblica amministrazione siano disponibili secondo quanto definito dal Reg. 2223/96:
 - dati sulla contabilità di cassa
 - tabella di riconciliazione con metodologia di transizione tra tali dati e quelli basati sulle norme SEC 95


by Marco Rossi - ragioneria.pubblica@gmail.com

La "spinta" europea

- da tali indicazioni provenienti dall'Unione Europea **consegue l'esigenza di armonizzare il sistema di bilancio** delle pubbliche amministrazioni:
 - ⇒ da una parte, al **sistema europeo di classificazione dei conti (SEC 95)**
 - ⇒ dall'altra parte, attraverso **adeguate procedure e controlli** per assicurare la **qualità dei dati** utilizzati per il consolidamento dei conti pubblici

La "spinta" interna

- limiti dell'attuale sistema contabile degli enti locali
 - ⇒ focalizzazione sull'aspetto "giuridico"
 - ⇒ automatismi nell'assunzione degli impegni
 - ⇒ scarso "legame" con elemento temporale
 - ⇒ limitata significatività gestione "dei residui" in termini di crediti e debiti effettivi
 - ⇒ "distanza" eccessiva tra dimensione contabile e dimensione operativa della gestione



L'armonizzazione

- regole di competenza da utilizzare
- classificazione delle entrate/spese
- schemi di bilancio
- sistemi contabili utilizzati
- principi contabili generali ed applicati
- piano dei conti utilizzato

Regole contabili da applicare

□ **competenza finanziaria «potenziata»**

↓

aspetto giuridico

↓

aspetto contabile

↓

esigibilità

regola generale →

SCADENZA

La nuova classificazione delle spese

MISSIONI → funzioni principali e obiettivi strategici delle amministrazioni, tenendo conto delle competenze di cui artt. 117 e 118 Cost. e del bilancio dello Stato

PROGRAMMI → aggregati omogenei di attività volte a perseguire gli obiettivi definiti nell'ambito delle missioni

TITOLI → raggruppamento di macroaggregati

MACROAGGREGATI → articolazione dei programmi sulla base della natura economica della spesa

CAPITOLI →

ARTICOLI →

ai fini della gestione

ART. 165 TUEL

piano dei conti integrato

cassa & competenza

La nuova classificazione delle entrate

TITOLI → fonte di provenienza dell'entrata

TIPOLOGIE → natura delle entrate

CATEGORIE → oggetto dell'entrata
distinta indicazione entrate non ricorrenti

ai fini della gestione

CAPITOLI →

ARTICOLI →

ART. 165 TUEL


L. 196/2009

piano dei conti integrato

cassa & competenza

La classificazione in titoli

TITOLO	ENTRATA	SPESA
	Entrate correnti di natura tributaria e contributiva e perequativa	Spese correnti
2	Trasferimenti correnti	Spese in conto capitale
	Entrate extratributarie	Spese per incremento di attività finanziarie
4	Entrate in conto capitale	Rimborso di prestiti
	Entrate da riduzione di attività finanziarie	Chiusura anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere
6	Accensione prestiti	
	Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere	Spese per conto terzi e partite di giro
8		
	Entrate per conto terzi e partite di giro	



La classificazione in missioni (23)

NUMERO	TITOLO
	SERVIZIO ISTITUZIONALE GENERALE E DI SEZIONE
2	GIUSTIZIA
	ORDINE PUBBLICO E SICUREZZA
4	ISTRUZIONE E DIRITTO ALLO STUDIO
	TUTELA E VALORIZZAZIONE DEI BENI E ATTIVITÀ CULTURALI
6	POLITICHE GIOVANI, SPORT E TEMPO LIBERO
	TURISMO
8	ASSETTO DEL TERRITORIO ED EDILIZIA ABITATIVA
	SVILUPPO SOSTENIBILE E TUTELA DEL TERRITORIO E DELL'AMBIENTE
10	TRASPORTE DIRITTO ALLA MOBILITÀ
	SOCORSO CIVILE
12	DIRITTI SOCIALI, POLITICHE SOCIALI E FAMIGLIA
	TUTELA DELLA SALUTE
14	SVILUPPO ECONOMICO E COMPETITIVITÀ
	POLITICHE PER IL LAVORO E LA FORMAZIONE PROFESSIONALE
16	AGRICOLTURA, POLITICHE AGROALIMENTARI E PESCA
	ENERGIA E INSERIMENTAZIONE DELLE FONTI ENERGETICHE
18	RELAZIONI CON LE ALTRE AUTONOME TERRITORIALI E LOCALI
	RELAZIONI INTERNAZIONALI
20	FONDI E ACCANTONAMENTI
	DEBITO PUBBLICO
22	ANTICIPAZIONI FINANZIARIE
	SERVIZIO PER CONTO TERZI

