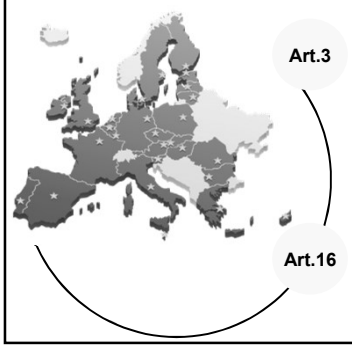
Quale futuro per la contabilità pubblica?

Prof. Fabio Giulio Grandis
Ordinario di Economia aziendale – Università degli Studi Roma Tre
Componente dello Standard Setter Board - Ragioneria Generale dello Stato
fabiogiulio.grandis@uniroma3.it

Il passato …

Armonizzazione in Europa

DIRETTIVA 2011/85/UE DEL CONSIGLIO EUROPEO
dell'8 novembre 2011
Requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri (c.d. six-pack)



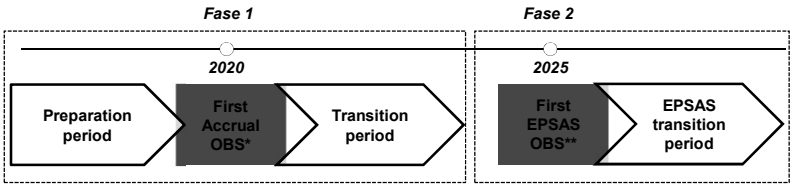
«…gli Stati membri si dotano di sistemi di contabilità pubblica che coprono in modo completo e uniforme tutti i sotto-settori […] e contengono le informazioni […] per generare dati fondati sul principio ACCRUAL al fine di predisporre i dati basati sulle norme SEC 2010.»

«La Commissione, entro il 31 dicembre 2012, valuta l'adeguatezza degli STANDARD contabili internazionali applicabili al settore pubblico per gli Stati membri.»

COMMISSIONE EUROPEA
Relazione della Commissione al Consiglio e al Parlamento Europeo
del 6 marzo 2013
"Verso l'applicazione di principi contabili armonizzati per il settore pubblico negli Stati membri. Idoneità degli IPSAS per gli Stati membri"
http://eur-lex.europa.eu

IPSAS → EPSAS

ADOZIONE DELLA CONTABILITA' ECONOMICA



- - *Trasparenza e completezza del sistema* + +

** First Accrual Opening Balance Sheet (Primo Bilancio di apertura a base Accrual)*
*** First EPSAS Opening Balance Sheet (Primo Bilancio di apertura a base EPSAS)*

Armonizzazione in ITALIA

ART. 117 COST. — Come modificato nel 2001

Comma 2: LEGISLAZIONE ESCLUSIVA DELLO STATO

Lo Stato ha legislazione esclusiva nelle seguenti materie:

Punto e) *Sistema contabile e tributario dello Stato;*

Punto g) *Ordinamento ed organizzazione amministrativa dello Stato e degli enti pubblici nazionali*

Comma 3: LEGISLAZIONE CONCORRENTE STATO-REGIONI

Fra le materie è specificato:

"*Armonizzazione dei bilanci pubblici …*"

L.1/2012

L. 42/2009 ← L. 196/2009

Armonizzazione: Lavori in corso!

Il presente …

UNA ARMONIZZAZIONE: DUE MODELLI CONTABILI

DOPO UN LUNGO PERIODO DI RIFORME SETTORIALI, OGGI ABBIAMO:

Contabilità finanziaria/integrata	**Contabilità civilistica** ossia economico patrimoniale
AMMINISTRAZIONI STATALI	Persone giuridiche private inserite nell'elenco ISTAT
REGIONI	ENTI DEL SSN
ENTI LOCALI	UNIVERSITA'
ENTI ISTITUZIONALI NAZIONALI (in CO.FI)	ENTI ISTITUZIONALI NAZIONALI (in C.Civ.)
ENTI STRUMENTALI REGIONALI (in CO.FI.)	ENTI STRUMENTALI REGIONALI (in C.Civ.)

	AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE IN CONTABILITÀ FINANZIARIA/INTEGRATA	AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE IN CONTABILITÀ CIVILISTICA (ALIAS ECONOMICO-PATRIMONIALE GENERALE)
D.LGS. 91/2011	**ENTI ISTITUZIONALI NAZIONALI** Art. 4, comma 3, lettera b) Revisione del D.P.R. 97/2003	**ENTI ISTITUZIONALI NAZIONALI** Artt. 13, 16 e 17 Decreto MEF 27 Marzo 2013
D.LGS. 118/2011	**ENTI TERRITORIALI** Titolo I (Principi generali) REGIONI- Titolo III ENTI LOCALI - Titolo IV	
		ENTI DEL SERVIZIO SANITARIO NAZIONALE Titolo II
	ENTI STRUMENTALI REGIONALI Art.47, comma 4, secondo periodo LOCALI Art. 74, comma 1, punto 1, lettera b)	**ENTI STRUMENTALI** Art. 17 (principio generale) REGIONALI Art. 47, comma 4, terzo periodo LOCALI Art. 74, comma 1, punto 1, lettera a)
D.LGS. 18/2012		**UNIVERSITÀ**
D.LGS. 90/2016 ET AL.	**AMMINISTRAZIONI STATALI**	

Prime considerazioni …

**La COFI non garantisce l'armonizzazione,
né quella italiana né quella europea**

Molte pubbliche Amministrazioni «derivate» hanno abbandonato la CO.FI, soprattutto quelle nelle quali è rinvenibile un processo produttivo di trasformazione fisico tecnica

La CO.EP rileva anche le grandezze finanziarie in quanto anch'esse elementi del patrimonio (soldi, crediti e debiti)

Numerose pubbliche Amministrazioni utilizzano la CO.EP anche per gestire la funzione autorizzativa (come?)

**La COFI non è stata abbandonata
nelle Amministrazioni pubbliche territoriali**

Le Amministrazioni pubbliche che hanno mantenuto la CO.FI hanno sistemi di contabilità integrata

E' necessario verificare la COERENZA dei sistemi integrati

… SISTEMI DI CONTABILITA' INTEGRATA

FINALITA' → Dicesi "contabilità integrata" in quanto affianca alla "contabilità finanziaria" rilevazioni, contabili e/o extracontabili, di natura economico-patrimoniale

CONTABILITA' INTEGRATA "DERIVATA" → Le risultanze economiche, analitiche e generali, vengono derivate dalla "contabilità finanziaria"

CONTABILITA' INTEGRATA "CONGIUNTA" → La "contabilità finanziaria" e la "contabilità economico patrimoniale", vengono tenute contestualmente, con un unico supporto

CONTABILITA' INTEGRATA "SEPARATA" → I due sistemi contabili procedono separatamente e le eventuali conciliazioni sono effettuate extracontabilmente

… e poi, se vogliamo, spegniamo la CO.FI

CONTABILIZZAZIONE ≠ IMPUTAZIONE

Nell'integrazione delle contabilità bisogna distinguere fra:

- **MOMENTO DELLA REALIZZAZIONE:** Quando il «fatto» accade.

- **MOMENTO DELLA CONTABILIZZAZIONE:** Quando, sulla base di idonea documentazione, il «fatto» viene inserito/registrato nel sistema contabile.

- **MOMENTO DELLA IMPUTAZIONE:** Il periodo amministrativo nel quale viene imputato il «fatto» aziendale.

CONTABILITA' INTEGRATA "CONGIUNTA"

è possibile solo

per «fatti aziendali» di natura FINANZIARIA in quanto comuni sia alla COFI che alla COEP	nel momento della CONTABILIZZAZIONE e NON in quello della IMPUTAZIONE

IMPUTAZIONE

LA <u>COMPETENZA</u>
(sostantivo)
E' IL CRITERIO CON IL QUALE SI DETERMINA L'IMPUTAZIONE TEMPORALE DEL «FATTO» AZIENDALE

COMPETENZA (sostantivo) **FINANZIARIA** (aggettivo) **delle entrate e delle uscite, dei debiti e dei crediti** (fatti aziendali)	**COMPETENZA** (sostantivo) **ECONOMICA** (aggettivo) **dei costi e dei ricavi, degli oneri e dei proventi** (fatti aziendali)

SUI DIVERSI CONCETTI DI COMPETENZA FINANZIARIA

E' il criterio con il quale si *identifica* il periodo a cui **imputare** di una determinata grandezza finanziaria.

Competenza finanziaria «nella prassi»

Le entrate e le uscite vengono **imputate** in base alla data dell'accertamento o dell'impegno *(deformazione degli operatori)*.

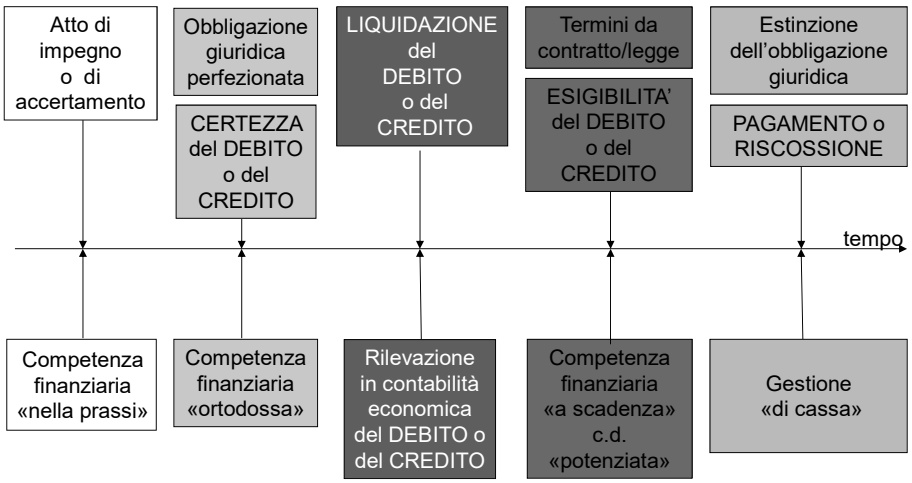
Competenza finanziaria «ortodossa»

Le entrate e le uscite vengono **imputate** in base alla data di perfezionamento dell'obbligazione giuridica *(Art.20, L.468/1978)*.

Competenza finanziaria "a scadenza", c.d. «potenziata»

Le entrate e le uscite vengono **imputate** in base alla data di scadenza dell'obbligazione giuridica *(… esigibilità).*

SUI DIVERSI CONCETTI DI COMPETENZA FINANZIARIA



DOVE CADE IL 31 DICEMBRE????

Qualcuno ha scritto, qualche anno fa:

Senza addentrarci nell'esame di queste varie «fasi», ricordiamo che il bilancio finanziario può essere:

- *di competenza*, se considera le entrate e le uscite nella fase, rispettivamente, dell'accertamento e dell'impegno;

- *di cassa*, se considera le entrate e le uscite nella fase, rispettivamente, del versamento (nelle casse dello Stato) e del pagamento.

A questi due, che sono certamente i più noti, si può aggiungere un terzo «sistema di bilancio», detto:

- *di debiti e crediti*, in quanto la rilevazione delle entrate e delle uscite ha luogo nel momento in cui divengono «liquidi», rispettivamente i debiti e i crediti ***[n.d.r: anche se non sono ancora «esigibili»]***.

Si noti che, agli effetti della determinazione del risultato economico, sembra preferibile, ***per considerazioni di carattere tecnico-contabile***, l'adozione di quest'ultimo sistema, analogamente – del resto – a quanto accade nella contabilità delle imprese.

P.Capaldo, *Il bilancio dello Stato nel sistema della programmazione economica*, Giuffrè, Milano, 1973, pag. 184.

ANCHE LA COEP HA UN SUO CONCETTO DI COMPETENZA FINANZIARIA!!!!

E' il criterio con il quale si imputano i crediti e i debiti ad un periodo amministrativo piuttosto che ad un altro (Coincide con la contabilizzazione).

Libro mastro

CONTO ECONOMICO DI REDDITO COSTO		CONTO NUMERARIO DEBITO		CONTO NUMERARIO CASSA	
250 VE-		250 VNA	250 VNP	XXX ↓ Consistenza iniziale	250 VNP

Libro giornale

DATA DELLA LIQUIDAZIONE

COSTO	a	DEBITO	250

Al 31/12 valuteremo se il costo è di COMPETENZA ECONOMICA

Criterio di imputazione del debito: COMPETENZA FINANZIARIA

DATA DEL PAGAMENTO

DEBITO	a	CASSA	250

Criterio di imputazione del pagamento: GESTIONE DI CASSA

Ulteriori considerazioni …

L'integrazione fra CO.FI e a CO.EP è possibile solo se si adotta il medesimo concetto di competenza finanziaria (LIQUIDAZIONE)

Il criterio dell'esigibilità è l'epitaffio scritto sulla tomba della COFI

L'esigibilità è sempre successiva, al massimo coincidente (art.1183 cc.), con la liquidazione

La COFI perde l'unico motivo che ne giustificava adozione: la predittività rispetto alla CO.EP

Non trattasi di una CO.FI «potenziata» bensì di una CO.FI «depotenziata»

L'esigibilità è, di fatto, una «cassa presunta»

Se una pubblica Amministrazione pagasse e riscuotesse all'atto della esigibilità, la CO.FI «depotenziata» coinciderebbe con la «cassa»

La scelta di un sistema contabile non può prescindere dalla dimensione organizzativa (semplificazione per gli enti piccoli)

Tanto vale per gli Enti «piccoli» adottare una CO.FI di sola cassa.

Il futuro …

PIANO NAZIONALE DI RIPRESA E RESILIENZA

#NEXTGENERATIONITALIA

Riforma 1.15 (pag.72):
"Dotare le Pubbliche amministrazioni di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale *accrual*"

MODELLO DI GOVERNANCE

D.L.152/2021, ART. 9, COMMA 14

Comitato direttivo

Con funzioni di iniziativa e di indirizzo delle attività dello SSB; approva i principi e gli standard contabili da questo elaborati.

Standard Setter Board

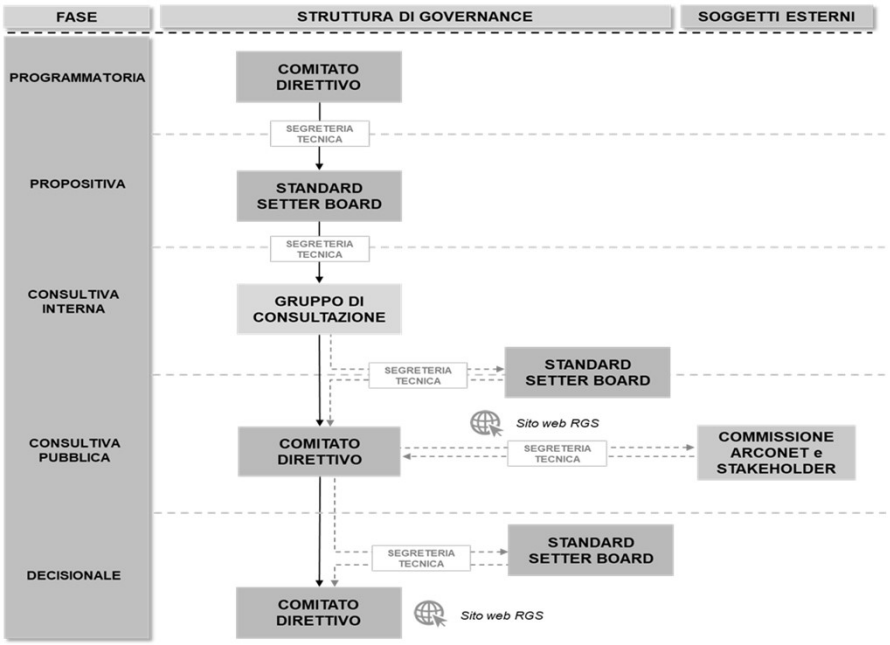
Organo tecnico indipendente che elabora, su iniziativa del CD, proposte relative a standard di contabilità basati sul principio accrual.

Gruppo di consultazione

Esprime pareri sulle proposte di statuizione elaborate dallo SSB nonché su specifiche questioni inerenti i profili applicativi delle stesse.

Segreteria tecnica

Attività di supporto ai lavori della Struttura.



STIAMO LAVORANDO