



La nuova contabilità armonizzata dei Comuni e il controllo della Finanza della PA

Alessandro Petretto
università di Firenze, IRPET



Il controllo della finanza della P.A.

- In seguito agli accordi europei, la finanza pubblica è soggetta a controlli che riguardano la P.A. nel suo complesso e la suddivisione in settori e sotto settori:
- **Amministrazione centrale (AC)**
 - Ministeri
 - Altre Amministrazioni
- **Amministrazione Previdenziale (AP)**
 - Istituti vari
- **Amministrazione locale (AL)**
 - Regioni
 - EELL
 - Università

Il vincolo sul saldo di bilancio della P.A. secondo la LOR 243/2013 (art.3,

4)
Il **saldo strutturale** deve essere in equilibrio (OMT del FC) => Cyclically- adjusted budget, CAB=0. Ovvero il deficit complessivo deve essere solo quello derivante dall'andamento del ciclo

In formule:

$$\begin{aligned} C \quad A &= \frac{D^p}{Y^p} = d_t + \alpha \frac{Y_t - Y^p}{Y^p} = 0, \\ &= d_t = -\alpha \frac{Y_t - Y^p}{Y^p} = -\alpha O \quad G \end{aligned}$$

Semi-elasticity deficit / PIL vs. PIL:

$$\alpha = \frac{d\left(\frac{D}{Y}\right)}{\frac{dY}{Y}} = (\eta_G - 1) \frac{G}{Y} - (\eta_R - 1) \frac{R}{Y}$$

$$\text{Output Gap, } OG: \frac{Y_t - Y^p}{Y^p}$$

Deficit ammesso (surplus richiesto)
= - α Output gap

Scomposizione del saldo (deficit ammesso)

- L'indebitamento netto su PIL effettivo della P.A., compatibile con il pareggio del disavanzo strutturale, al netto del ciclo,

$$d_t = -\alpha OG_t$$

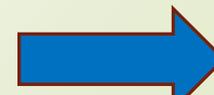
- x va suddiviso in tre componenti (distinguendo opportunamente la natura dei trasferimenti verticali):

$$d = d_{AC} + d_{EP} + d_{AL}$$

- La suddivisione dipenderà dalle dimensioni di d e sarà simmetrica nel senso che varrà anche nel ciclo positivo, con $d < 0$.
- E' presumibile sia opportuno (moltiplicatore + elevato...) che

$$d_{AL} \geq d_{EP} = d_{AC} = 0$$

- ovvero un deficit programmato per AL più elevato degli altri settori di intervento (eventualmente in pareggio).
- L'art.9 della L.243/2013 non muove in questa direzione, anche perché questa **scomposizione dei saldi è resa complicata dalla asimmetria delle contabilità dei sottosettori**





Art. 9: I tre saldi «impossibili» scollegati dai vincoli europei degli art. 3, 4 e 5

- bilanci degli EELL in **equilibrio**, sia nella fase di **previsione** che di **rendiconto** =>
- un **saldo non negativo complessivo** di bilancio, cioè entrate finali meno spese finali, sia di **competenza** (1) che di **cassa** (2) e
- un **saldo non negativo di parte corrente** (3), comprese le quote di capitale delle rate di ammortamento dei prestiti => le entrate correnti devono *assicurare intertemporalmente* risorse sufficienti per rimborsare i prestiti assunti



Bisogna uscire da questa «tagliola» puntando al riconoscimento di quote di deficit ammesso per sotto-settore

• L'obiettivo dell'individuazione del contributo di ciascun settore o sotto settore richiede l'**ARMONIZZAZIONE CONTABILE** di tutti i settori della P.A.

- Riforma della contabilità pubblica (L. 196/2009)
- L.D. Federalismo fiscale 42/2009
- => Bilanci **omogenei, confrontabili aggregabili => individuazione corretta dei debiti dei sotto-settori della PA**
- DLgs. 118/2011 => sperimentazione => DLgs 126/2014 => criteri generali e applicazioni



Le basi della nuova Contabilità e il controllo della FP

- ▶ **La nuova classificazione delle entrate e delle spese**
 - ▶ Nuovi, più espliciti, titoli
 - ▶ Missioni e programmi le spese => aggregabili per l'intera PA
- ▶ **La combinazione tra Contabilità finanziaria e Contabilità economico – patrimoniale**
 - ▶ Piano di conti integrato, unico e obbligatorio per tutte le PA
- ▶ **La competenza finanziaria potenziata**
 - ▶ IL FPV
 - ▶ I «nuovi» residui
 - ▶ Il FCDE
- ▶ **Il bilancio consolidato**

Entrate

Bilancio	armonizzato	vecchio	bilancio
TITOLI	Fonte delle risorse finanziarie	TITOLI	Fonte delle risorse finanziarie
TIPOLOGIE	Natura delle entrate	CATEGORIE	Tipologie di entrata
		RISORSE	Specifico oggetto di entrata

BILANCIO ARMONIZZATO	VECCHIO BILANCIO
Titolo 1: Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa	Titolo 1: Entrate tributarie
Titolo 2: Trasferimenti	Titolo 2: Entrate da contributi e trasferimenti correnti (es. funzioni delegate regione)
Titolo 3: Entrate extratributarie	Titolo 3: Entrate extratributarie
Titolo 4: Entrate in conto capitale	Titolo 4: Entrate da alienazioni, trasferimenti in c/capitale e riscossione crediti
Titolo 5: Entrate da riduzione di attività finanziarie	Titolo 5: Entrate derivanti da accensione di prestiti
Titolo 6: Accensione prestiti	Titolo 6: Entrate per conto terzi
Titolo 7: Anticipazioni istituto tesoriere	
Titolo 9: Entrate per conto terzi e partite di giro	

Spese

Bilancio armonizzato	Vecchio bilancio
Titolo 1: Spese correnti	Titolo 1: Spese correnti
Titolo 2: Spese in conto capitale	Titolo 2: Spese in conto capitale
Titolo 3: Spese per incremento di attività finanziarie	Titolo 3: Spese rimborso prestiti
Titolo 4: Spese per rimborso prestiti	Titolo 4: spese per servizio per conto terzi
Titolo 5: Chiusura anticipazioni tesoriere	
Titolo 7: Spese per conto terzi e partite di giro	

Bilancio	Armonizzato	Vecchio	Bilancio
MISSIONI	Funzioni e obiettivi strategici	TITOLI	Aggregati economici
PROGRAMMI	Aggregati omogenei di attività	Funzioni	Tipologia di attività
		SERVIZI	Singoli uffici
		INTERVENTI	Fattori produttivi

Missioni, Programmi, Gruppi Cofog

COD. Missione	COD. Programma	Denominazione	Descrizione	Gruppo COFOG	Descrizione Gruppo COFOG
12	04	Interventi per soggetti a rischio di esclusione sociale	Erogazione di servizi a favore di persone socialmente svantaggiate (indigenti, disabili immigrati, ecc.)	10.7	Esclusione sociale n.a.c..
12	08	Cooperazione e associazionismo	Interventi a sostegno della cooperazione e dell'associazionismo nel sociale.	10.7	Esclusione sociale n.a.c..
12	09	Servizio necroscopico e cimiteriale	Gestione dei servizi e degli immobili cimiteriali.	06.2	Assetto territoriale
-	-	-	-	-	-
10	05	Viabilità e infrastrutture stradali	Funzionamento, gestione, utilizzo, costruzione e manutenzione delle strade comunali.	04.5 06.4	Trasporti Illuminazione stradale

Contabilità finanziaria e contabilità economico-patrimoniale: integrazione e convergenza

Enti a CF (=> autorizzazione e rendicontazione)

- ▶ Devono adottare la contabilità economico-patrimoniale
- ▶ Garantire la rilevazione unitaria dei fatti gestionali => Partita Doppia
- ▶ Equilibrio economico
- ▶ Aggiornamento del conto del patrimonio
- ▶ Bilancio consolidato sistema di aziende comunali



Enti a CEP (=> costi, ricavi, attività e passività)

- ▶ Devono adottare una riclassificazione degli incassi e dei pagamenti secondo le regole uniformi a quelle della contabilità finanziaria
- ▶ SIOPE e classificazione per missioni e programmi

Correlazione tra CF (Contabilità a base finanziaria) e CEP (Contabilità a base economico-patrimoniale)

La sinergia con la CEP condurrebbe la CF alla «competenza economica» eurocompatibile

Contabilità finanziaria	Contabilità economico-patrimoniale
Accertamenti di entrata nei Titoli 1, 2 e 3, contributi agli investimenti e trasferimenti in c/ capitale	v. patrimoniali attive (crediti e cassa) a proventi e ricavi
Accertamenti di entrata Titolo 4	v. patrimoniale attiva a proventi e ricavi
Accertamenti di entrata nei Titoli 5, 6, 7 e 9	v. patrimoniali attive (crediti e cassa) a passive (dismissione di assets)
Liquidazioni di spesa Titolo 1	costi o oneri a v. patrimoniali passive (debiti)
Impegni di spesa Titoli 2	v. patrimoniali attive (immobile) a passive (debiti)
Impegni di spesa Titoli 3, 4, 5 e 7	v. patrimoniali passive a attive

Competenza finanziaria potenziata

- ▶ Il nuovo postulato della CF individua la rilevazione dei fatti gestionali nel momento del perfezionamento dell'obbligazione e dell'imputazione degli impegni e degli accertamenti in base all'**esigibilità dell'obbligazione** stessa
- ▶ Distingue la **nascita** dell'obbligazione dalla sua **scadenza**
 - ▶ => registrazione degli accertamenti e degli impegni nel momento del perfezionamento dell'obbligazione giuridica e la successiva imputazione nell'anno in cui tale obbligazione scade.
- ▶ I **residui** emergono solo dal disallineamento tra gli stanziamenti di competenza e di cassa e sono destinati ad azzerarsi nel tempo. Non sono quindi debiti e crediti in senso stretto.
 - ▶ **cassa** e **competenza** tendono ad uniformarsi
- ▶ I bilanci dell'ente, rappresentando **obbligazioni giuridiche scadute**, danno certezza dell'ammontare delle passività e il consolidamento dei dati fa emergere **il reale stock dei debiti della P.A.**

Fondo pluriennale vincolato (FPV)

- ▶t-1,t,t+1,....t+n.....
- ▶ saldo finanziario al tempo $t \leq$ risorse già accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive già impegnate ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata
- ▶ Garantisce la copertura di spese imputate agli esercizi successivi a $t \Rightarrow$ rende evidente la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego di tali risorse

ENTRATA	USCITA
Risorse accantonate per impegni assunti nei periodit-1	Risorse impegnabili ed esigibili a t , in applicazione del principio della competenza finanziaria rinforzata
Risorse accantonate per impegni assunti al tempo t	Importo rinviato agli esercizi successivi, $t+1, \dots, t+n$



Esempio: scuola di costo pari 400 con mutuo, 3 anni di lavoro, spesa anno t pari a 100, 100 in ciascuno degli anni successivi, t+1,t+2

➤ **Esercizio t:**

- Entrata accensione prestiti per 400, tipologia mutui,
- spesa di 400 in missione Istruzione, di cui 300 nel FPV in c/capitale

➤ **Esercizio t+1:**

- Entrata in FPV c/capitale per 300,
- spesa per 300 in missione Istruzione, di cui 200 nel FPV c/capitale

➤ **Esercizio t+2:**

- Entrata in FPV c/capitale per 200,
- spesa 200 missione Istruzione, di cui 100 nel FPV c/capitale



Fondo crediti di dubbia esigibilità (FCDE)

- ▶ L'ammontare è determinato in
 - ▶ delle dimensioni degli stanziamenti relativi a crediti che si prevede si formeranno nell'esercizio
 - ▶ della loro natura
 - ▶ dell'andamento del fenomeno negli ultimi 5 esercizi precedenti (a regime la media del rapporto tra incassi e accertamenti di competenza per ciascuna tipologia di entrata)
- ▶ L'accantonamento al FCDE non è oggetto di impegno => genera un' **economia di bilancio** che confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata
- ▶ Gli stanziamenti in bilancio di previsione degli accantonamenti in FCDE sono previsti con la gradualità fissata dal comma 509 della L.S. 2015
- ▶ Analoga gradualità è prevista in sede di rendiconto



Gestione ordinaria e Riaccertamento e straordinario dei residui

- ▶ **Gestione ordinaria dei residui.**

- ▶ Prima della predisposizione del rendiconto una ricognizione dei residui attivi e passivi diretta a verificare la fondatezza giuridica, la permanenza delle posizioni e la corretta classificazione e imputazione dei crediti e debiti in bilancio

- ▶ **Riaccertamento straordinario dei residui**

- ▶ Adeguamento dello stock dei residui attivi e passivi alla nuova configurazione del principio di competenza finanziaria, contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014
 - ▶ Eliminazione dei RA e RP cui non corrispondono obbligazioni perfezionate o esigibili al 31.12.2014 e reimputabili agli esercizi successivi
 - ▶ FPV al 1.1.2015 da iscrivere nell'entrata del BdP 2015-2017 per un importo pari alla differenza tra RP e RA reimputati, se positivo (tale valore è 0 se non vi è il riaccertamento)
 - ▶ Il ripiano del disavanzo di amministrazione prevede un periodo temporale massimo fissato dal Comma 538 della L.S. 2015



Risultato di amministrazione

- ▶ Fondo cassa al 31.12.2014
- ▶ + Residui attivi
- ▶ - Residui passivi
- ▶ - FPV (per spese correnti e in c/capitale) alla data del 31.12.2014

- ▶ QUOTE di destinazione
 - ▶ Vincolata \leq entrate accertate e corrispond Piano di conti integrato, unico e obbligatorio per tutte le PA enti economie di bilancio
 - ▶ Accantonata \leq FCDE + Fondo Rischi
 - ▶ Libera \Rightarrow
 - ▶ Debiti fuori bilancio
 - ▶ Equilibri di bilancio
 - ▶ Investimenti e spese correnti a carattere non permanente
 - ▶ Estinzione anticipata dei prestiti



Bilancio consolidato

- Il **Bcons** consente di controllare il fenomeno delle esternalizzazioni delle attività e dei servizi => informazioni incomplete ai fini della confrontabilità e dell'aggregazione dei dati contabili
- Il **Bcons** va verso una verifica complessiva della situazione finanziaria e patrimoniale e del risultato economico di un ente e le sue articolazioni in
 - Enti strumentali
 - Società controllate e partecipate

Ritorniamo alla LOR: quale saldo obiettivo per AC e per ogni Comune?

- L'obiettivo è strutturare il vincolo su una grandezza di bilancio che *si avvicini il più possibile alla misura SEC2010 dell'indebitamento netto della pubblica amministrazione*, oggetto del vincolo del 3%.
- Saldo finale in termini di **Competenza finanziaria potenziata** (o **cassa** ?).
Come obiettivo di politica economica

SPESE	ENTRATE
Titolo 1: Spese correnti	Titolo 1. Entrate tributarie
Titolo II: Spese in conto capitale	Titolo 2: Entrate da contributi e trasferimenti correnti
	Titolo 3: Entrate extratributarie
	Titolo 4: Entrate in conto capitale
SALDO: $x_i > 0$	