

**Gruppo di lavoro “Bilanci delle regioni e degli enti locali”
costituito per l’attuazione della legge sul federalismo fiscale**

**RELAZIONE SULL’ATTIVITA’ SVOLTA E PROPOSTE PER IL PERIODO
TRANSITORIO E A REGIME**

1. Premessa

Con la determinazione del Ragioniere generale n. 32120 del 18 marzo 2009, su invito del Ministro per la Semplificazione normativa, è stato costituito il gruppo di lavoro “Bilanci delle regioni e degli enti locali” con l’obiettivo di: “rendere omogenei i bilanci delle Regioni in modo da renderli confrontabili ed aggregabili. Correggere i dati dei Certificati di conto consuntivo di Comuni e Province secondo una metodologia condivisa. Evidenziare le poste rilevanti (sanità, istruzione, servizi sociali e trasporti per le Regioni; funzioni fondamentali per i Comuni e le Province) verificandone l’attendibilità. Proporre, se del caso, nuove norme per i bilanci regionali e/o locali”.

Per conseguire gli obiettivi assegnati il gruppo di lavoro ha adottato il seguente metodo di lavoro:

1. individuare le modalità per acquisire, nel più breve tempo possibile, i dati contabili delle regioni e degli enti locali da utilizzare per la realizzazione del federalismo fiscale;
2. definire le regole e le metodologie che consentano, a regime, la predisposizione di bilanci omogenei, confrontabili ed aggregabili secondo una classificazione omogenea economica e funzionale.

Per gli enti locali il lavoro è risultato facilitato dalla presenza di un unico ordinamento contabile, di Postulati e Principi contabili comuni, di schemi di classificazione omogenei e dall’esperienza del Ministero dell’Interno che è in condizione di individuare gli interventi correttivi da effettuare sui dati dei certificati di conto consuntivo.

Con la collaborazione dell’Istat, la classificazione funzionale di cui al D.P.R. 31.gennaio.1996, n. 194 adottata dagli enti locali è riconducibile alla COFOG.

2. L’acquisizione dei dati contabili

Per le esigenze del federalismo fiscale si ritiene necessario fare riferimento fondamentalmente ai dati di competenza finanziaria classificati sia secondo criteri funzionali che economici.

Al fine di individuare la natura essenziale/fondamentale delle funzioni risulta necessario acquisire informazioni classificate per funzioni.

Per quanto riguarda l’individuazione dei trasferimenti statali e regionali da sopprimere si ritiene opportuno acquisire le informazioni “a monte” del fenomeno. L’ammontare dei trasferimenti alle Regioni è determinato sulla base delle risultanze del bilancio dello Stato, tenendo conto di quanto previsto dall’articolo 77, comma 2-bis e 2 ter, del D.L. 112/2008, convertito con modificazioni dalla Legge 133/2008. L’ammontare dei trasferimenti agli enti locali è determinato sulla base delle risultanze del bilancio dello Stato e delle Regioni.

2.1. Regioni e Province autonome

Per le regioni e le province autonome di Trento e Bolzano è stato ripreso il lavoro avviato dal gruppo di lavoro costituito per dare attuazione all’articolo 10, comma 3, del D. Lgs. N. 76 del 2000, cui parteciparono rappresentanti della Ragioneria Generale dello Stato, dell’ISTAT e delle Regioni. Nel 2002 tale gruppo di lavoro aveva concluso la sua attività approvando uno schema di classificazione economica da applicare ai bilanci delle Regioni e delle Province autonome,

successivamente adottato nell'ambito della rilevazione SIOPE (decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 5 marzo 2007) e convenendo che la classificazione COFOG, adottata dal bilancio dello Stato, potesse essere adottata anche dalle Regioni. Il gruppo di lavoro aveva altresì definito alcune modalità di applicazione della COFOG e, in coerenza con tali modalità, con nota n. 60251 del 13 maggio 2005 la Ragioneria Generale dello Stato ha invitato la Conferenza dei Presidenti delle Regioni e delle Province autonome di Trento e Bolzano a sensibilizzare le Regioni sulla necessità di sostituire le vecchie codifiche di cui alla nota del Ministero del tesoro n. 32097 del 28 ottobre 1983 con le codifiche SIOPE (per la classificazione economica) e COFOG (per la classificazione funzionale).

Sulla base di tale esperienza e considerato che la classificazione COFOG non risulta ancora di generale applicazione le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano si sono rese disponibili a trasmettere i dati dei consuntivi dal 2006 al 2010 riclassificati secondo la classificazione di bilancio prevista per il SIOPE e quella funzionale prevista dalla nota del Ministero del tesoro n. 32097 del 28 ottobre 1983 (classificazione funzionale di II grado - Settori di interventi - corrispondente alla nona e decima cifra del codice meccanografico associato al capitolo di spesa). I dati relativi agli esercizi 2006-2008 sono trasmessi entro il 30 settembre 2009. I dati relativi al 2009 e 2010 sono trasmessi entro il 30 giugno dell'anno successivo.

Al fine di favorire l'adozione della classificazione funzionale COFOG il gruppo di lavoro invita le Regioni e le Province autonome a verificare la possibilità di inviare, in alternativa a quanto sopra previsto, i dati dei consuntivi secondo la classificazione di bilancio prevista per il SIOPE e quella funzionale COFOG.

2.2. Enti locali

Per le analisi sugli enti locali il gruppo di lavoro ritiene necessario fare riferimento alla rilevazione dei certificati di consuntivo del Ministero dell'Interno che riguarda dati sintetici di tutti gli enti locali per più esercizi e ai dati della banca dati Sirtel della Corte dei conti che riguarda, a partire dal consuntivo 2007, i conti degli enti locali con popolazione superiore a 5.000 abitanti e, dal 2009, si estenderà (per il consuntivo 2008) anche ai comuni di minori dimensioni.

Al momento non si ritiene opportuno chiedere agli enti locali di procedere ad una riclassificazione COFOG dei propri bilanci, anche se, per il futuro, l'adozione di tale modalità di classificazione dovrebbe meglio assicurare quel linguaggio uniforme su cui si basa la confrontabilità dei dati nell'ambito dell'intero comparto delle pubbliche amministrazioni. L'adozione della classificazione COFOG, d'altra parte, costituirebbe la concreta applicazione di regole da tempo introdotte a livello europeo (Regolamento CE n. 2223 del Consiglio dell'Unione Europea del 25 giugno 1996 - SEC95, come modificato dal Regolamento CE n. 113 della Commissione Europea del 23 gennaio 2002). E' necessario peraltro fare riferimento alle indicazioni che in proposito emergeranno in materia di armonizzazione dei sistemi contabili.

Particolare attenzione è stata poi dedicata alla disomogeneità dei dati contabili degli enti locali prodotta dalle differenti modalità di applicazione della classificazione funzionale e dal diversificato ricorso alle esternalizzazioni dei servizi e delle funzioni.

Il fenomeno della non corretta applicazione della classificazione funzionale condiziona significativamente l'attuazione del federalismo fiscale, che deve fare riferimento alla ripartizione funzionale della spesa degli enti locali risultante nell'ultimo certificato di conto consuntivo alla data di predisposizione dei decreti legislativi di attuazione delle legge delega n. 42 del 2009.

Con espresso riferimento alla Funzione 1 del bilancio degli enti locali "*Funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo*", l'incidenza in termini finanziari della medesima, sul totale della spesa corrente e della spesa d'investimento, conduce a considerare come verosimile la

possibilità che gli enti allochino in tale funzione spese che sarebbero invece da riferire, in via diretta, ad altre funzioni finali e non strumentali dell'ente.

Si ritiene pertanto necessario inserire nel certificato di consuntivo 2008 un quadro, in via sperimentale, per rilevare se gli impegni comunicati per la funzione n. 1 nelle tabelle del certificato riguardano più correttamente altre funzioni, ed acquisire una ripartizione funzionale alternativa degli impegni, che sia più rispondente ai principi generali di veridicità, comprensibilità, significatività e rilevanza.

Il certificato offre la garanzia di uno strumento collaudato e presenta il vantaggio di essere sottoscritto anche dall'organo di revisione economico-finanziario dell'ente. E' stato pertanto elaborato un quadro sperimentale finalizzato a richiedere all'ente:

- la ripartizione funzionale degli impegni, distintamente per le spese correnti e per le spese in conto capitale, come risulta da consuntivo;
- la ripartizione funzionale ricalcolata attribuendo quote di impegni classificati in bilancio nella funzione n. 1 "*Funzioni generali di amministrazione, di gestione e di controllo*", ed ai relativi servizi, alle altre funzioni secondo una rigorosa applicazione dei principi contabili richiamati. Nel caso di enti locali di minore dimensione può essere applicato il principio di prevalenza nell'individuazione della funzione di allocazione finale;
- lo scostamento tra le due classificazioni, a consuntivo e ricalcolato. Tale scostamento sarà negativo con riferimento alla Funzione 1 ed ai relativi servizi ;
- le ragioni di tale diversa allocazione in applicazione dei principi e dell'ordinamento contabile e finanziario di cui al TUEL.

Sulla base di tale riclassificazione l'ente locale potrà apportare le necessarie variazioni al Bilancio di previsione 2009 e pluriennale 2009-2011 per garantire la corretta applicazione della classificazione funzionale prevista dal D.P.R. 31 gennaio 1996, n. 194.

La disomogeneità dei bilanci pubblici è determinata anche dal fenomeno delle esternalizzazioni, ossia dal trasferimento da parte delle Pubbliche Amministrazioni, attraverso contratti o convenzioni, dello svolgimento di funzioni, servizi e attività strumentali di propria competenza ad altri soggetti, pubblici o privati.

In presenza di tale fenomeno i bilanci dei singoli enti possono fornire informazioni incomplete, non rappresentative delle attività e delle funzioni complessivamente svolte e della destinazione attribuita alle risorse pubbliche.

Infatti, nel caso in cui con il servizio o l'attività risultino "esternalizzate" anche le relative fonti di finanziamento, i bilanci delle Amministrazioni pubbliche che esternalizzano indicano solo una quota della spesa. Nel caso limite in cui le entrate correlate al servizio esternalizzato fossero in grado di finanziare interamente la spesa, nel bilancio dell'Amministrazione pubblica trasferente non risulterebbe alcuna voce relativa all'attività svolta.

Pertanto, a seconda delle modalità di gestione di un servizio o di una funzione, i bilanci delle Amministrazioni pubbliche possono presentare situazioni del tutto differenti tra loro, anche a parità di servizi resi alla collettività.

Verificato che presso il Ministero dell'Interno, l'ISTAT e la Corte dei conti non esistono informazioni sufficienti in grado di quantificare il fenomeno delle esternalizzazioni, si è convenuto sulla necessità di servirsi del certificato di consuntivo 2008 per acquisire, in via sperimentale, i dati riguardanti le risorse impiegate nell'esercizio delle funzioni e dei servizi gestiti attraverso organismi gestionali esterni e le relative fonti di entrata.

Per la definizione delle tabelle si è fatto riferimento all'esperienza maturata con riferimento ai quadri inseriti nel certificato del bilancio preventivo 2009 (quadro 6 quater), per rilevare i settori

per i quali le province ed i comuni hanno effettuato esternalizzazioni attraverso aziende speciali e società di capitali.

Nei quadri sperimentali riguardanti le esternalizzazioni, per ciascuna funzione oggetto di rilevazione, l'ente riporta le spese correnti/costi e le entrate correnti/ricavi relativi all'esercizio 2008, o all'esercizio dell'ultimo bilancio approvato, sulla base delle informazioni desunte da una certificazione fornita direttamente dall'organismo gestionale esterno. Inoltre andrà indicato, in corrispondenza di ogni funzione, il servizio che assume carattere di prevalenza nell'ambito della spesa della funzione stessa. Nel caso di organismi esterni che operano per più enti, lo stesso organismo deve certificare la ripartizione delle spese e delle entrate per singolo ente.

Considerato che le informazioni raccolte per finalità diverse possono essere incongruenti tra loro, il gruppo di lavoro ha ritenuto opportuno definire il concetto di esternalizzazione cui gli enti locali devono fare riferimento nella compilazione dei nuovi quadri.

Il disegno di legge di riforma della contabilità pubblica prevede, ad esempio, l'adozione di un bilancio consolidato per gli enti locali che sia riferito a tutte le attività controllate dall'ente. Di contro, la legge delega per l'attuazione del federalismo fiscale prevede che, per il calcolo dei trasferimenti statali a fini perequativi, il bilancio consolidato fornisca le informazioni relative alla spesa per i servizi esternalizzati, compresi quelli gestiti in forma associata dalle Unioni di comuni e dai consorzi di enti locali, limitatamente alle funzioni fondamentali degli enti locali.

Considerati gli obiettivi attribuiti al gruppo di lavoro, si è ritenuto opportuno fare riferimento alle necessità conoscitive del federalismo fiscale e di fare riferimento al fenomeno delle esternalizzazioni con riferimento alle funzioni dell'ente locale ed alla gestione dei servizi pubblici da erogare direttamente all'utenza, con esclusione delle spese di funzionamento.

L'inserimento nel certificato di consuntivo 2008 di un quadro sperimentale relativo alle esternalizzazioni di funzioni e servizi consente di avviare un percorso di avvicinamento al bilancio consolidato, che costituisce lo strumento definitivo per rilevare il fenomeno delle esternalizzazioni.

I risultati potranno inoltre permettere una valutazione in merito all'utilizzo di tale rilevazione ai fini della definizione dei criteri di standardizzazione della spesa corrente degli enti locali. Il fenomeno delle esternalizzazioni costituisce infatti un aspetto di particolare complessità per cui, in sede di attuazione della legge 42/2009, si renderà necessaria l'esplorazione di metodologie che consentano la considerazione più appropriata di tale fenomeno, quale ad esempio la valutazione delle spese al netto delle entrate tariffarie.

In particolare, nella definizione del quadro è stato considerato che, per le Amministrazioni pubbliche, il bilancio consolidato non può limitarsi a fornire informazioni sulla situazione complessiva patrimoniale, finanziaria ed economica dei soggetti cui si riferisce, ma deve consentire anche la possibilità di valutare la conformità dell'attività svolta agli indirizzi politici attribuiti.

Ad esempio, ai fini dell'attuazione del federalismo fiscale, non interessano i risultati economici ed i dati patrimoniali consolidati, ma i flussi consolidati di entrata e di spesa o relativi ai ricavi ed ai costi, classificati secondo criteri economici e funzionali, utili a rappresentare i servizi pubblici e le funzioni proprie svolte da un ente locale, anche attraverso altri soggetti.

Al fine di disporre delle informazioni in maniera più esauriente possibile, la richiesta dei dati relativi alle esternalizzazioni viene estesa anche alle imprese affidatarie di servizi non partecipate dagli enti locali a decorrere dal certificato di conto consuntivo 2009, atteso che il decreto ministeriale relativo al certificato di conto consuntivo 2008 è già stato emanato.

Nel corso della propria attività il gruppo di lavoro ha rilevato che gli enti locali sono soggetti a numerosi adempimenti di tipo informativo e segnala la necessità di pervenire ad una semplificazione e razionalizzazione di tale carico ~~promuovendo~~ contestualmente alla realizzazione di una banca dati unitaria della PA.

3. Le regole e le metodologie per l'omogeneità dei bilanci

Per pervenire ad un sistema contabile che garantisca informazioni omogenee e validamente confrontabili, in quanto dotate del medesimo significato, è necessario adottare criteri predefiniti ed uniformi nella redazione dei bilanci secondo quanto previsto nella legge 5 maggio 2009, n. 42 "Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione" (articolo 2, comma 2, lettera h) e comma 6) al fine di adottare regole contabili uniformi e schemi di bilancio comuni.

L'esperienza dei Paesi anglosassoni, da cui deriva la nascita dei principi contabili internazionali, insegna che le problematiche dell'armonizzazione, riguardanti le modalità di contabilizzazione dei fatti gestionali e gli schemi di rappresentazione dei dati contabili (previsivi e consuntivi), richiedono la definizione di regole contabili uniformi che svolgano una funzione interpretativa e integrativa delle norme che disciplinano la gestione economico-finanziaria, al fine di favorire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione contabile degli enti.

Da sempre la contabilità pubblica del nostro Paese ha invece fatto riferimento a principi contabili nel senso semantico della parola, ossia enunciati molto sintetici, quali il principio della competenza, dell'annualità, di universalità, di integrità, di specificazione, ecc., lasciando agli operatori il compito di individuarne le modalità di applicazione.

Il gruppo di lavoro ritiene che la difficoltà nel procedere verso l'omogeneità nei conti pubblici sia determinata proprio dall'inadeguatezza di norme tecniche di dettaglio, di specificazione ed interpretazione delle norme contabili e dall'assenza di fonti secondarie che svolgano una funzione di completamento del sistema generale.

Senza altro un utile e prezioso compito di ausilio agli enti locali è stato fornito dai principi contabili per gli enti locali elaborati dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali istituito presso il Ministero dell'Interno, anche se tali principi non sono stati approvati con un apposito strumento normativo.

Le modalità di attuazione del programma di armonizzazione dei bilanci pubblici saranno definite nei decreti legislativi di attuazione delle deleghe previste in materia dall'articolo 2 della legge n. 42 del 2009 e dal disegno di legge quadro in materia di contabilità e finanza pubblica nonché delega al Governo in materia di adeguamento dei sistemi contabili, perequazione delle risorse, efficacia della spesa e potenziamento del sistema di controllo attualmente al vaglio del Parlamento, con riferimento ai quali si segnala la necessità di prevedere un opportuno coordinamento, almeno per quanto riguarda:

- l'armonizzazione dei bilanci,
- la trasmissione di elementi informativi da parte degli enti;
- il coordinamento della finanza pubblica e la fissazione degli obiettivi;
- il monitoraggio della finanza pubblica
- gli indicatori di risultato;
- la predisposizione di un bilancio consolidato.

In ogni caso, in considerazione dei compiti attribuiti al gruppo di lavoro, sono state individuate le regole contabili necessarie a garantire dati omogenei, aggregabili e consolidabili.

Per garantire la predisposizione di schemi di bilancio comuni il gruppo di lavoro reputa opportuna l'adozione di codifiche uniformi da applicare alle unità elementari di bilancio o alle operazioni gestionali.

La codifica delle unità elementari di bilancio rende omogenei sia il bilancio di previsione che il consuntivo, ma impone la redazione di bilanci gestionali estremamente analitici, articolati su unità elementari di bilancio corrispondenti agli schemi della codificazione uniforme.

La codifica delle operazioni gestionali presenta il vantaggio di non incidere sui sistemi contabili adottati dagli enti, ma rende omogeneo solo il conto consuntivo.

Verificata la difficoltà di alcune Regioni ad applicare la codifica alle unità elementari di bilancio, il gruppo di lavoro ritiene che debbano essere adottate le seguenti codifiche comuni delle operazioni gestionali:

- 1) la codifica economica di bilancio prevista dai decreti del Ministro dell'economia e delle finanze concernenti "Codificazione, modalità e tempi di attuazione del SIOPE;
- 2) la codifica funzionale COFOG fino al secondo livello.

In ogni caso appare preferibile l'applicazione della codifica fin dalle unità elementari di bilancio.

Per gli enti locali che già adottano un sistema contabile uniforme e omogeneo e che consente l'aggregazione di dati fra gli enti stessi, andrà preliminarmente verificato se dall'applicazione di tali codifiche si potranno conseguire risultati di maggiore valenza informativa rispetto alle finalità previste per l'attuazione del federalismo fiscale.

La corretta ed omogenea applicazione delle codifiche comuni richiede il rispetto delle seguenti regole contabili:

- a) le codifiche devono essere applicate uniformandosi alle istruzioni di appositi Glossari. Il glossario della codifica economica adottata per il SIOPE è pubblicata nel sito internet www.siope.tesoro.it. Il glossario della codifica COFOG è pubblicato nel sito internet dell'ISTAT <http://www.istat.it/strumenti/definizioni/cofog.pdf>;
- b) gli enti evitano l'applicazione del criterio della prevalenza nell'adozione della codifica delle operazioni di gestione ed evitano altresì l'imputazione provvisoria di operazioni alle partite di giro ad eccezione dei casi indicati alla lettera e);
- c) alle spese di trasferimento ad altre Amministrazioni pubbliche senza vincolo di destinazione è attribuito il codice COFOG 1.8. I trasferimenti con vincolo di destinazione devono invece essere attribuiti alla relativa funzione. Alla spesa di funzionamento delle Regioni e delle province autonome, compresa quella di personale, può essere attribuito il codice COFOG 1.3 "Servizi generali". Le amministrazioni regionali e le province autonome si impegnano a comunicare la ripartizione funzionale di tali voci di spesa, secondo la classificazione COFOG e le modalità indicate nella bozza di intesa, attraverso l'invio dell'allegata tabella A/2.
- d) i trasferimenti sono codificati facendo riferimento all'effettiva provenienza delle somme ricevute o, alla destinazione delle somme erogate e prestando la massima attenzione alla classificazione dei soggetti inseriti nell'elenco delle Amministrazioni pubbliche, annualmente pubblicato dall'ISTAT nella Gazzetta Ufficiale, ai sensi dell'articolo 1, comma 5, della legge 30 dicembre 2004, n. 311 (legge finanziaria 2005). Per i soli trasferimenti provenienti dall'Unione Europea l'ente capofila contabilizza le quote di propria spettanza nella parte effettiva del bilancio, mentre le quote di competenza degli altri enti devono essere contabilizzate nelle entrate delle partite di giro (sarà quindi necessario procedere ad una revisione della codifica Siope delle partite di giro). L'ente che riceve i trasferimenti UE dall'ente capofila deve contabilizzare tali entrate come trasferimenti da UE.
- e) sono codificate come partite di giro le entrate e le uscite che l'ente effettua in qualità di sostituto d'imposta ovvero per conto di terzi, le quali costituiscono al tempo stesso un debito ed un credito per l'ente, le somme somministrate al cassiere e ai funzionari ordinatori e da questi rendicontate o rimborsate, nonché le anticipazioni. In via eccezionale, possono essere codificate tra le partite di giro di entrata e di spesa le assegnazioni erogate da altre Amministrazioni pubbliche successivamente al 20 novembre dell'anno in corso se non è previsto in bilancio un capitolo cui imputare l'entrata. Il rimborso delle anticipazioni

erogate da altre Amministrazioni pubbliche è registrato contestualmente alla contabilizzazione delle risorse con le quali le anticipazioni sono chiuse. Tale modalità di contabilizzazione dei rimborsi delle anticipazioni si applica, ad esempio, all'anticipazione sanitaria erogata dalla Tesoreria dello Stato alle Regioni ed alle Province autonome;

- f) le operazioni da codificare come “debito” sono individuate nel rispetto di quanto previsto dall'articolo 3, comma 17, della legge n. 350/2003 e successive modificazioni ed integrazioni e contabilizzate secondo le modalità previste dall'articolo 1, comma 76 della legge n. 311 del 2004 . Il debito deve essere iscritto nel bilancio dell'Ente che provvede all'effettivo pagamento delle rate di ammortamento anche se il pagamento risulta effettuato a seguito di delegazione di pagamenti. Nel caso in cui il pagamento delle rate di ammortamento risulti effettuato pro quota da più enti, anche il debito deve essere iscritto pro quota nei bilanci degli enti coinvolti.

Il gruppo di lavoro ha inoltre individuato i seguenti principi contabili, in gran parte già presenti nell'ordinamento contabile degli enti locali, riguardanti le modalità di contabilizzazione delle operazioni contabili volte a garantire che i bilanci delle Regioni e degli enti locali siano in grado di fornire informazioni omogenee, aggregabili e consolidabili:

- l'entrata è accertata quando è appurata la ragione del credito, l'identità del debitore e l'ammontare del credito e se si prevede di avere diritto di percepire l'entrata nell'anno finanziario di riferimento. Non possono essere riferite ad un determinato esercizio le entrate che si prevede di avere diritto di percepire in un esercizio futuro. Infatti, l'accertamento attuale di entrate future comporta la necessità di provvedere ad un'anticipazione di cassa (ed ai relativi oneri) in attesa dell'effettivo maturare del titolo giuridico dell'entrata futura (sentenza Corte Costituzionale n. 213 del 2008);
- gli impegni sono assunti a seguito di obbligazioni giuridicamente perfezionate. La decisione di porre in essere una spesa, assunta dai competenti organi degli enti, comporta il sorgere dell'obbligazione solo se risulta determinato l'importo ed individuato il destinatario dell'obbligazione. Possono essere prenotati impegni di spesa per procedure di gara in corso d'espletamento. Se tali procedure non risultano concluse entro il termine dell'esercizio , la prenotazione può tramutarsi in impegno;
- gli accertamenti e gli impegni sono iscritti in bilancio al lordo, senza compensazioni di partite, comprese le entrate e le spese che non presentano effetti di cassa. In tali casi si provvede all'emissione di titoli di spesa commutati in quietanza di entrata del bilancio dell'ente. Sono consentite le iscrizioni al netto nei casi in cui vi sia comunque un'evidenza delle operazioni nel conto del patrimonio (ad es. oneri concessori a scomputo e permutate d'immobili);
- sui fondi di riserva non possono essere assunti impegni di spesa né possono essere emessi mandati di pagamento. Nei casi in cui è consentito assumere impegni ed emettere mandati sui fondi di riserva, tali operazioni devono essere codificate in considerazione della natura economica e funzionale della spesa;
- Nel caso in cui siano assunti impegni per rinnovi contrattuali non ancora sottoscritti (compresi quelli assunti quando non è stata ancora avviata la contrattazione), i relativi importi devono essere iscritti in apposita unità elementare di bilancio o di gestione delle spese “Spese per rinnovi contrattuali in corso” distintamente dagli impegni assunti per i rinnovi contrattuali sottoscritti. Gli impegni assunti dagli enti locali su tale unità di gestione sono rilevati dal Ministero dell'Interno attraverso i certificati di conto consuntivo a decorrere dal 2008. Le amministrazioni regionali e le province autonome si impegnano a

comunicare all'ISTAT gli impegni assunti su tali unità elementari di bilancio e, successivamente alla firma del contratto, l'ammontare delle risorse erogate in seguito ai rinnovi contrattuali, che risultano iscritte alle pertinenti unità elementari di bilancio e sono comprensive degli oneri riflessi a carico dell'ente, di quelli derivanti dagli eventuali effetti retroattivi del nuovo contratto e dell'ammontare delle risorse destinate alla retribuzione premiale;

- l'assunzione di debiti è accertata al lordo, per l'importo corrispondente a quello del rimborso del capitale previsto nel contratto di prestito, indipendentemente dal fatto che l'incasso sia inferiore perché già al netto degli oneri finanziari; pertanto la differenza tra le somme accertate e quelle effettivamente incassate costituisce l'onere finanziario dell'operazione e deve essere impegnato nell'esercizio in cui è stato accertato il debito o, nel caso in cui non risulti possibile determinare tale importo, in quello in cui avviene la registrazione dell'incasso dell'operazione di prestito. Il titolo di pagamento relativo a tale onere finanziario, emesso contestualmente all'operazione di impegno, deve essere versato in entrata al bilancio dell'Ente. Il relativo titolo di entrata deve essere imputato alla stessa unità elementare di bilancio dell'operazione di prestito;
- al fine di consentire il consolidamento dei conti pubblici, gli accertamenti riguardanti trasferimenti provenienti da altre Amministrazioni pubbliche devono essere effettuati nello stesso esercizio finanziario in cui l'Ente che trasferisce ha effettuato l'impegno di spesa collegato, salvo quanto previsto alla precedente lettera e). A tal fine è auspicabile che ogni amministrazione pubblica che impegna spese a favore di altre amministrazioni pubbliche ne dia comunicazione ai destinatari. Il Gruppo di lavoro ritiene utile che venga posta in essere una forte iniziativa di sensibilizzazione nei termini auspicati. Per quanto riguarda i trasferimenti ed altre erogazioni effettuate dal Ministero dell'interno agli enti locali in base alla normativa vigente, il rispetto di tale principio viene assicurato attraverso la divulgazione degli importi delle cosiddette spettanze attraverso il sito internet istituzionale. Tale strumento di divulgazione può essere adottato anche dagli altri Enti;
- gli incassi ed i pagamenti devono essere regolarizzati imputandoli allo stesso esercizio in cui il cassiere/tesoriere li ha effettuati, salvo quanto previsto alla precedente lettera e) tenendo presente che l'incasso può essere sia in conto competenza che in conto residui. Alla chiusura dell'esercizio finanziario, conclusa l'attività di regolarizzazione dei sospesi e in assenza di titoli ineseguiti, il fondo di cassa contabile o di diritto deve coincidere con il fondo di cassa di fatto. Le Regioni e le Province autonome allegano al consuntivo una dichiarazione, firmata dal tesoriere, che attesta che, al 31 dicembre dell'anno cui si riferisce il consuntivo, il fondo di cassa contabile o di diritto coincide con il fondo di cassa di fatto;
- gli incassi ed i pagamenti effettuati nell'esercizio precedente non possono essere regolarizzati nel bilancio dell'anno successivo attraverso l'emissione di un titolo in conto residui. Considerato che l'imputazione in conto residui di un titolo rappresenta l'incasso (o il pagamento) effettuato nell'esercizio in corso di un'entrata accertata in precedenti esercizi (o di una spesa impegnata in precedenti esercizi), si ribadisce che emettere un titolo di entrata o di spesa, sia in c/competenza che in c/residui, riferito ad un esercizio diverso da quello in cui l'operazione di cassa è eseguita costituisce una errata rappresentazione contabile del fatto gestionale.

Con riferimento alla definizione di debito il gruppo di lavoro sottolinea la necessità che la legislazione italiana recepisca tempestivamente le decisioni in proposito assunte da EUROSTAT e che venga valutata attentamente la praticabilità di una norma che sancisca il recepimento automatico di tali decisioni.

In considerazione di quanto sopra il gruppo di lavoro ritiene opportuno che, al fine di dare attuazione alla legge delega sul federalismo fiscale, venga raggiunta la seguente :

INTESA

1) PERIODO TRANSITORIO

- Le Regioni e le Province autonome si impegnano, nel periodo transitorio, a trasmettere all'Istat e alla Ragioneria Generale dello Stato le informazioni relative agli accertamenti e agli impegni nonché agli incassi ed ai pagamenti dei propri conti consuntivi dal 2006 al 2010 secondo la classificazione di bilancio prevista per il SIOPE e la classificazione funzionale prevista dalla nota del Ministero del tesoro n. 32097 del 28 ottobre 1983 (classificazione funzionale di II grado - Settori di interventi - corrispondente alla nona e decima cifra del codice meccanografico associato al capitolo di spesa), seguendo i prospetti di cui all'allegato A/1. La trasmissione dei dati è effettuata entro 60 giorni dall'approvazione della presente Intesa con riferimento agli esercizi dal 2006 al 2008 ed entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello di riferimento con riferimento agli esercizi 2009 e 2010. Le Regioni e le Province autonome possono trasmettere le informazioni riguardanti le spese articolate secondo la classificazione funzionale COFOG fino al secondo livello, seguendo il prospetto di cui all'allegato A/2.
- Gli enti locali concordano sull'opportunità di inserire nelle certificazioni dei consuntivi i quadri sperimentali di cui agli allegati B e C diretti a consentire il ricalcolo della ripartizione funzionale degli impegni prevista dal D.P.R. 31 gennaio 1996, n. 194, secondo i principi di veridicità, comprensibilità, significatività e rilevanza, e a quantificare le spese relative ai servizi pubblici erogati direttamente all'utenza e all'esercizio di funzioni proprie svolte attraverso organismi gestionali esterni e le relative fonti di entrata.

2) A REGIME

- Le Regioni e le Province autonome, ferma restando l'applicazione della codifica SIOPE, si impegnano ad adottare la classificazione funzionale COFOG fino al secondo livello a partire dal 2011. A decorrere da tale esercizio sono soppresse le codifiche previste dalla nota del Ministero del tesoro n. 32097 del 28 ottobre 1983 ed entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello di riferimento, le Regioni e le Province autonome trasmettono all'Istat e alla Ragioneria Generale dello Stato le informazioni relative agli accertamenti e agli impegni nonché agli incassi ed ai pagamenti dei propri conti consuntivi secondo la classificazione di bilancio prevista per il SIOPE e la classificazione funzionale COFOG fino al secondo livello, seguendo i prospetti di cui all'allegato A/1 per le entrate e all'allegato A/2 per le spese.
- Per gli Enti locali viene condivisa l'opportunità di adeguare la classificazione funzionale dei bilanci prevista dal D.P.R. 31 gennaio 1996, n. 194 alla COFOG pur nell'ambito della

realizzazione dell'armonizzazione dei bilanci e della contabilità secondo la normativa in materia.

- Per le Regioni, le Province autonome e gli Enti locali, relativamente all'armonizzazione dei sistemi contabili, viene sottolineata la necessità che i principi e le regole contabili siano uniformi per l'intero comparto delle amministrazioni pubbliche. A tal fine viene auspicata l'adozione dei principi e delle regole di cui al precedente paragrafo 3 tenendo anche conto, per gli enti locali, dei postulati e principi contabili approvati dall'Osservatorio sulla contabilità e finanza degli enti locali operante presso il Ministero dell'Interno.

3) PROGRAMMA STATISTICO NAZIONALE

Si conviene sull'opportunità di avviare le procedure per chiedere l'inserimento dei flussi informativi di cui ai punti 1 e 2 nel Programma statistico nazionale, in particolare ai sensi dell'articolo 13, comma 4 bis, del decreto legislativo 6 settembre 1989, n. 322.