



I principi contabili negli enti locali e nelle Pubbliche Amministrazioni

Dott. Matteo Pozzoli
Verona
12 novembre 2005



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

L'intervento

- Introduzione e inquadramento concettuale delle tematiche
- Il sistema dei principi generalmente accettati
- il quadro sistematico di riferimento
- Il ruolo del preventivo, la gestione e la rendicontazione
- I Principi contabili internazionali per il settore pubblico



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

La riforma dei sistemi pubblici

- | | | |
|---|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"> • Esigenza conoscitiva delle modalità di gestione delle risorse • Logica di controllo manageriale • Logica di <i>accountability</i> | | <ul style="list-style-type: none"> • Maggiore attenzione ai prospetti contabili • Maggior interesse ai risultati realizzati a consuntivo • Maggior impiego della contabilità economico-patrimoniale |
|---|--|--|

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

I principi contabili



I “principi contabili” (*accounting policies*) sono norme di buona prassi ragionieristica

- I “Principi contabili” (*Accounting standards*) sono documenti che accolgono i “principi generali” e prevedono i metodi applicativi per le specifiche situazioni

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

I Principi contabili generalmente accettati

- sono documenti contabili *generally accepted*:
 - considerati validi dalla migliore dottrina in materia
 - applicati e riconosciuti dal mondo operativo (preparers, users, etc...)

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Ordinamenti giuridici e disposizioni in materia di contabilità



<i>Civil law</i>	Principi legali
	Principi teorico-professionali Nome dettate dalla prassi (giurisprudenziale e professionale) e nome elaborate dalla dottrina
<i>Common law</i>	Principi legali – principi teorico-professionali
	Nome dettate dalla prassi (giurisprudenziale e professionale)

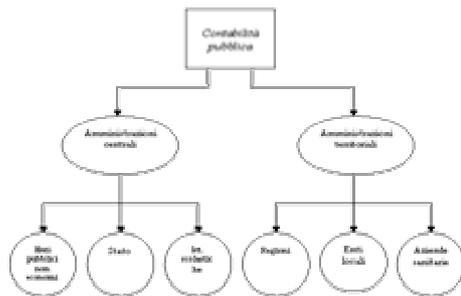
Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Premesse di inquadramento della problematica

- Ambito di applicazione
 - Enti pubblici territoriali
- Indagine utilizzo strumenti contabili
 - di Indirizzo politico
 - Gestionale interno
 - Rendiconto esterno
- Definizione sistemi di principi contabili
 - Processi di aziendalizzazione
 - Previsione di un sistema di norme generalmente riconosciute
 - Utilizzo di modelli contabili basati su valori economici
 - Necessità di legittimazione di proprio ruolo sociale
 - Definizione di norme comparabili

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

I sistemi contabili delle AP



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

I principi contabili nelle AP italiane

- Principi contabili per gli enti locali
- Requisiti del bilancio dello Stato
- Principi contabili per gli enti pubblici non economici



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Il “Manuale dei principi e delle regole contabili”

- La RGS emana periodicamente il Manuale in cui include i principi cardine per la *ragioneria pubblica*
- separazione dei compiti di direzione politica da quelli di direzione amministrativa
- Introduce ed esplica la funzione della contabilità analitica per centri di costo

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Il “Manuale dei principi e delle regole contabili” (segue)

- consente un costante e concomitante monitoraggio dei propri costi di gestione;
- permette un dialogo permanente con il Ministero dell’Economia e delle Finanze, ai fini delle valutazioni connesse con la programmazione finanziaria e con la predisposizione del bilancio annuale di previsione;
- si pone, quindi, come riferimento comune per l’adozione, nell’ambito della autonomia ad esse riconosciuta, di strumenti di rilevazione, verifica e controllo, così come indicato dalla L. n. 59/97 e dal D.Leg.vo n. 286/99, che ha disciplinato il sistema di controlli interni di cui ogni Amministrazione deve dotarsi

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Il “Manuale dei principi e delle regole contabili” (segue)

- La misurazione dei proventi e degli oneri
- La correlazioni tra manifestazioni economiche e finanziarie (disallineamento temporale)
- Utilizzo dei dati ai fini gestionali

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Enti pubblici: principi contabili

- | | |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none">• Veridicità• Correttezza• Imparzialità• Attendibilità• Significatività e rilevanza• Chiarezza e comprensibilità• Pubblicità• Coerenza• Annualità | <ul style="list-style-type: none">• Continuità• Prudenza• Costanza• Universalità• Integrità• Unità• Flessibilità• Competenza finanziaria ed economica• Equilibrio di bilancio |
|---|---|

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Veridicità

- devono rispecchiare le reali condizioni delle operazioni di gestione oggetto della loro attività
 - a preventivo devono riflettere le prevedibili conseguenze economico-finanziarie delle operazioni di gestione che si svolgeranno nel periodo futuro di riferimento
 - a consuntivo devono fornire una veritiera rappresentazione della situazione economica, finanziaria e patrimoniale dell'ente al termine del periodo

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Correttezza

- rispetto formale e sostanziale delle norme ed anche delle regole tecniche, non sancite da norme giuridiche, che presiedono il sistema contabile adottato dallo specifico ente pubblico e che trovano rappresentazione nei documenti di bilancio

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Neutralità (imparzialità)



- devono essere utilizzati principi contabili indipendenti ed imparziali verso tutti i destinatari, senza servire o favorire gli interessi o le esigenze di particolari gruppi
- La presenza di elementi soggettivi di stima non è condizione per far venir meno l'imparzialità, la ragionevolezza e la verificabilità
- L'imparzialità contabile va intesa come l'applicazione competente ed onesta del processo di formazione dei documenti contabili, che richiede discernimento, ocularità e giudizio per quanto concerne gli elementi soggettivi

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Attendibilità



- Si riferisce sia ai documenti preventivi che rendicontativi
- Le previsioni e, in generale, tutte le valutazioni, devono essere sostenute da accurate analisi degli andamenti storici o, in mancanza, da altri idonei ed obiettivi parametri di riferimento, nonché da fondate aspettative di acquisizione e di utilizzo delle risorse.
 - Il riferimento è ai conti che dimostrano la consistenza del patrimonio e il risultato economico ma, parimenti, è da estendere tale principio anche ai documenti descrittivi ed accompagnatori.
 - I bilanci di natura finanziaria devono rispettare anche la congruità delle spese rispetto alle risorse attendibilmente acquisibili nella logica della realizzazione degli obiettivi programmati, evidenziando, in particolare per le risorse, quelle aventi natura occasionale, non ripetitive o soggette a condizioni. L'oggettività di questi parametri - ad integrazione di quelli previsti dalle norme - consente, quanto meno, di effettuare razionali e significative comparazioni nel tempo e nello spazio e, a parità di altre condizioni, di avvicinarsi alla "verità" con un miglior grado di approssimazione

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Significatività e rilevanza

- La correttezza dei dati di bilancio non si riferisce soltanto all'esattezza aritmetica, bensì alla correttezza economica, alla ragionevolezza, cioè al risultato attendibile che viene ottenuto dall'applicazione oculata ed onesta dei procedimenti di valutazione, di previsione e programmazione adottati nella stesura dei bilanci

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Chiarezza o comprensibilità

- Rafforzativo del principio della veridicità, in quanto un documento contabile chiaro e', probabilmente, più veritiero.
- E' necessaria una semplice e chiara classificazione delle poste finanziarie, economiche e patrimoniali ed, inoltre, un'adeguata struttura di bilancio che ne faciliti la consultazione e renda evidenti le informazioni in esso contenute
- Le classificazioni devono garantire contemporaneamente analiticità e sinteticità nell'esame dei fenomeni gestionali e nei valori generati

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze - Dipartimento di scienze aziendali

Pubblicità

- Affinche' i bilanci assumano a pieno la loro valenza politica e giuridica devono essere resi pubblici secondo le norme vigenti



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze - Dipartimento di scienze aziendali

Coerenza

- Implica un nesso logico, senza contraddizione alcuna, fra tutti gli atti contabili preventivi e consuntivi
- La *coerenza interna* dei bilanci abbraccia sicuramente i criteri particolari di valutazione delle singole poste e le strutture dei conti previsionali e di rendicontazione
- La *coerenza esterna* comporta una connessione fra il processo di programmazione dell'ente, le direttive e il documento di programmazione economica e finanziaria del Paese, nonché con i programmi pluriennali della gestione

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze - Dipartimento di scienze aziendali

Annualità



- I bilanci devono essere predisposti periodicamente tenendo conto che l'unità temporale di riferimento è l'anno solare

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Continuità

- La valutazione delle voci deve essere fatta nella prospettiva della continuazione dell'attività istituzionale
- Il principio della continuità introduce espressamente la dimensione diacronica che è inscindibilmente connessa a quell'unità della gestione nel tempo oltre che nello spazio che qualifica qualunque azienda, pubblica o privata, come istituto economico destinato a perdurare

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Prudenza



- Si riferisce sia ai bilanci previsionali che agli aspetti di rendicontazione
- Nei documenti previsionali, sia finanziari che economici, devono essere imputate solo le componenti positive che ragionevolmente saranno disponibili nel periodo successivo, mentre le componenti negative saranno limitate dalle risorse previste
- Nei documenti di rendicontazione il principio della prudenza si estrinseca essenzialmente nella regola secondo la quale i proventi non realizzati non devono essere contabilizzati, mentre tutte le perdite, anche se non definitivamente realizzate, devono essere rendicontate.
- Il principio della prudenza non deve rappresentare l'arbitraria riduzione di entrate, proventi e patrimonio, bensì esprimere quella qualità di giudizi a cui deve informarsi il procedimento valutativo di formazione dei bilanci; ciò, soprattutto, nella ponderazione delle incertezze e dei rischi connessi con l'andamento operativo aziendale al fine di assicurare che ragionevoli stanziamenti vengano effettuati in previsione di perdite e passività reali e potenziali.

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Costanza

- La continuità di applicazione dei principi contabili, come definiti in precedenza, è una condizione essenziale della comparabilità fra documenti di previsione e di rendicontazione, nonché fra le previsioni e i consuntivi di anni differenti
- La deroga a questo principio contabile deve effettuarsi in casi eccezionali, sia per frequenza che per natura dell'evento motivante, e la causa, nonché l'effetto del cambiamento devono essere propriamente evidenziati nei documenti descrittivi.

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Universalità

- Necessità di considerare nei documenti contabili tutte le grandezze finanziarie, patrimoniali ed economiche afferenti la gestione del singolo ente pubblico al fine di fornire un quadro fedele ed esauriente del complesso dell'attività amministrativa, vietando, nella sostanza, le gestioni fuori bilancio

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Integrità

- Con l'integrità si mira a dare una valutazione "lorda" dell'attività finanziaria dell'ente pubblico, evitando così che sfuggano alcune fonti di spesa. In questo modo, inoltre, si può disporre di dati esatti che consentono valutazioni di convenienza sui servizi pubblici erogati dalla specifica amministrazione
- Volendo ampliare il principio dell'integrità anche alla gestione patrimoniale ed economica, esso potrebbe essere equiparato al divieto di compensazioni fra partite imposto alle imprese nella redazione dello stato patrimoniale e del conto economico

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali



Unità

- Il singolo ente pubblico e' una entita' giuridica unica ed unitaria, pertanto deve essere unico il suo bilancio di previsione e unico il suo rendiconto
- I documenti contabili non possono essere frazionati in maniera tale da destinare determinate fonti alla copertura di specifiche spese. E' la massa delle entrate complessive che finanzia l'ente pubblico, ed e' questo, poi, che sostiene la totalità della spese, salva diversa disposizione normativa

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Flessibilità

- Il rigore normativo dei documenti previsionali non può e non deve condurre ad una concezione di rigidità nella gestione dell'attività prevista.
- Le norme di contabilità pubblica prevedono varie modalità di intervento riconducibili, in definitiva, a due categorie:
 - predisposizione, all'interno del bilancio previsionale e del budget, di appositi "fondi", ossia di stanziamenti non attribuibili ad uno specifico oggetto di spesa, ma sottoposti anch'essi ad approvazione
 - particolari modalità di intervento dopo l'approvazione dei documenti previsionali, solo qualora si verificassero fatti eccezionali per i quali non e' stato previsto alcun "fondo"; in particolare si fa riferimento anche alla "autonomia di spesa" attribuita ai dirigenti pubblici nell'ambito del budget loro assegnati. Queste tipologie di intervento riguardano sia i documenti finanziari, sui quali transita la funzione autorizzativa, sia i documenti di programmazione e di budget sui quali si fonda la gestione ed il relativo controllo interno

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Competenza economica e finanziaria

- La competenza finanziaria e' il criterio con il quale, in base alla data dell'accertamento o dell'impegno, vengono imputate le entrate e le uscite ad un esercizio piuttosto che ad un altro
- La competenza economica imputa gli effetti delle operazioni e degli altri eventi all'esercizio nel quale e' rinvenibile "l'utilità economica", ceduta o acquisita, anche se diverso da quello in cui si concretizzano i relativi momenti finanziari
- La determinazione dei risultati d'esercizio implica un procedimento di identificazione, di misurazione e di correlazione fra entrate e uscite nei documenti finanziari, e fra proventi e costi nei documenti economici.

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Competenza economica e finanziaria (segue)

- Per la competenza economica se vi è possibilità di correlare gli oneri ai proventi si deve fare riferimento all'Oic 11
- Altrimenti, i costi, come regola generale, devono essere riconosciuti d'esercizio quando si verificano le seguenti due condizioni:
 - il processo produttivo dei beni o dei servizi è stato completato
 - l'erogazione è avvenuta, si è cioè verificato il passaggio sostanziale e non formale del titolo di proprietà o di godimento del servizio.

*Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali*

Competenza economica e finanziaria (segue)

- La correlazione si realizza:
 - per associazione di causa ad effetto tra proventi e costi.
 - per imputazione diretta di proventi al conto economico dell'esercizio o perché associati al tempo o perché sia cessata la correlazione con il costo;
 - per imputazione indiretta di proventi al conto economico dell'esercizio o perché associati al tempo o perché pur non essendo correlabili ad uno specifico costo sono comunque correlabili ad una o più attività dell'esercizio.

*Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali*

Equilibrio di bilancio

- Le norme di contabilità pubblica traducono il "principio della copertura", sancito dal comma 4 dell'articolo 81 della Costituzione, in modo strettamente ed esclusivamente finanziario, ossia imponendo, nella predisposizione dei bilanci finanziari di previsione, l'uguaglianza fra l'ammontare complessivo delle entrate e quello delle uscite
- Anche la realizzazione dell'equilibrio economico è garanzia della capacità di perseguire le finalità istituzionali ed innovative in un mercato dinamico
- L'equilibrio economico duraturo comporta necessariamente una stabilità anche finanziaria, ma non è sempre vero il contrario. La tendenza al pareggio economico, finanziario e patrimoniale dovrebbe essere posta come obiettivo minimale per il perseguimento delle finalità istituzionali nel tempo

*Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali*

I Principi contabili per gli enti locali

- L'art.154 del TUEL prevede che l'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali ha il compito di promuovere la salvaguardia degli equilibri di bilancio, l'applicazione dei principi contabili e la congruità degli strumenti applicativi, nonché la sperimentazione di nuovi modelli contabili”

*Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali*

Cogenza applicativa

- Hanno valore normativo ma non sono obbligatori
- Danno “lustro” e sono garanzia per l'utilizzo di una corretta tecnica di redazione
- “l'ente locale che segue gli indirizzi dei principi contabili è utile che lo evidenzi nella relazione previsionale e programmatica e nella relazione al rendiconto della gestione”



*Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali*

I Principi contabili

- Framework: Finalità e postulati dei principi contabili degli enti locali
- Principi contabile n.1: Programmazione e previsione nel sistema di bilancio
- Principio contabile n.2: Gestione dle bilancio
- Principio contabile n.3: Rendiconto



*Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali*

Il Framework: un Quadro generale di riferimento

- Promuove l'armonizzazione delle procedure contabili connesse alla presentazione del sistema di bilancio
- Assiste i gestori nell'interpretazione e nell'applicazione delle norme
- Assiste i revisori nel giudicare il sistema di bilancio
- Assiste gli utilizzatori nell'interpretare il bilancio
- Può essere utilizzato laddove manchi una disposizione specifica per fattispecie specifica e non normata

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Documenti di base

- Disposizioni di legge in materia di enti locali
- CNDC&R, Principio contabile n.11
- IASB, Framework for preparation and presentation of Financial statements
- PSC (IFAC), IPSAS 1, Presentation of Financial Statements



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Ambito di applicazione: il sistema di bilancio

- *Programmazione di mandato* (linee programmatiche, piano generale di sviluppo)
- *Preventivo* (Relazione previsionale e programmatica, bilancio annuale e pluriennale, PEG e allegati al bil.ann.)
- *Gestione* (variazioni di bilancio e al PEG, fasi di entrata e di uscita)
- *Tesoreria* (convenzione di tesoreria, giornale e operazioni di cassa, conto del tesoriere)
- *Investimento* (atti di programmazione,
- *Controllo interno* (ricognizione, pareri e visto di regolarità)
- *Rendiconto* (conto del bilancio, conto ec., conto del patrimonio, allegati al rendiconto)

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Gli utilizzatori

- Cittadini
- Consiglieri ed amministratori
- Organi di controllo ed altri enti pubblici
- Dipendenti
- Finanziatori
- Fornitori e altri creditori



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

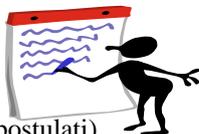
Finalità del sistema di bilancio

- Funzione politico-amministrativa (Piano generale di sviluppo, documenti previsionali e PEG)
- Funzione economico-finanziaria (informazioni fin. nei bilanci previsionali e inform. di carattere finanziario e qualitativo nella relazione prev. e programmatica)
- Funzione informativa (rendiconto)

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

I Postulati di bilancio

- I principi generali di bilancio (postulati) sono i principi generali di bilancio a cui si devono uniformare i “comportamenti” contabili dei soggetti coinvolti
- I principi contabili applicati sono i metodi applicativi, articolati sui postulati, che esplicano le disposizioni tecniche per la contabilizzazione delle poste



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Postulati di bilancio: una classificazione

- Secondo l'ordinamento finanziario e contabile sono previsti esplicitamente dall'art.162 del TUEL
- Secondo i principi contabili sono "i principi contabili sono quei principi, ivi inclusi i criteri, le procedure ed i metodi di applicazione, che stabiliscono l'individuazione dei fatti da registrare, le modalità di contabilizzazione degli eventi, i criteri di valutazione e quelli di esposizione dei valori nel sistema di bilancio, funzionale allo svolgimento dei processi di programmazione e controllo".

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

I postulati del sistema di bilancio secondo l'ordinamento finanziario e contabile

- Unità
- Annualità
- Universalità
- Integrità
- Veridicità e attendibilità
- Pareggio finanziario
- Pubblicità



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Unità

- L'ente locale è una entità giuridica unitaria
 - I bilanci di previsione ed il rendiconto sono unitari
 - I documenti contabili non possono collegare specifiche entrate a specifiche uscite
 - Il complesso delle entrate serve a fare fronte al complesso delle uscite

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Annualità

- I documenti del sistema di bilancio devono essere predisposti a cadenza annuale e si rifanno ad un periodo di gestione che coincide con l'anno solare



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Universalità

- Tutti i valori finanziari, economici e patrimoniali devono essere ricompresi nel sistema di bilancio
 - Sono proibite le “gestioni fuori bilancio” e le contabilità separate
 - È necessario (anche se non richiesto ex lege) un rendiconto consolidato dell'ente locale

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali



Integrità

- Sono vietate le compensazioni di partite
 - Le entrate non possono essere iscritte al netto delle uscite e viceversa
 - Gli oneri non possono essere compensati con i proventi (nel conto economico)
 - Le attività non possono essere compensate con le passività (nel conto del patrimonio)

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Veridicità ed attendibilità

- La veridicità si rifà alla “true and fair view” di origine anglosassone
- L’attendibilità si ha quando l’informazione è scevra di errori “material”



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Pareggio finanziario

- Il bilancio di previsione deve essere deliberato in pareggio finanziario complessivo
- Inoltre: “le previsioni di competenza relative alle spese correnti sommate alle previsioni di competenza relative alle quote di capitale delle rate di ammortamento dei mutui e dei prestiti obbligazionari non possono essere complessivamente superiori alle previsioni di competenza dei primi tre titoli dell’entrata e non possono avere altra forma di finanziamento, salvo le eccezioni previste per legge” (art.162, c.6, TUEL)

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Pubblicità

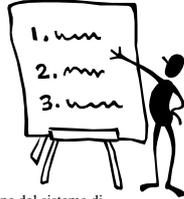


- Spetta all’ente rendere effettiva la funzione informativa di cittadini e organismi di partecipazione
- Gli enti locali possono precisare il diritto all’informazione attraverso lo statuto e i regolamenti

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

I postulati del sistema di bilancio secondo i principi contabili

- Comprensibilità (chiarezza)
- Significatività e rilevanza
- Informazione attendibile
- Coerenza
- Attendibilità e congruità
- Ragionevole flessibilità
- Neutralità
- Prudenza
- Comparabilità
- Competenza finanziaria
- Competenza economica
- Conformità del complessivo procedimento di formazione del sistema di bilancio ai corretti principi contabili
- Verificabilità dell'informazione



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

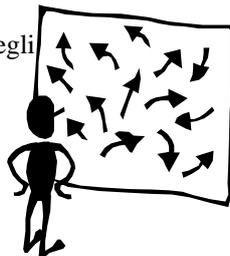
Comprensibilità

- Chiara comprensione delle voci finanziarie, economiche e patrimoniali e della lettura per programmi, servizi e interventi
- Le informazioni date non devono essere né troppo vaghe né troppo dettagliate
- L'utilizzatore di riferimento ha una conoscenza "normale" dell'ente e delle norme nonché "voglia" di comprendere i dati

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Significatività e rilevanza

- L'informazione è significativa quando può influenzare le decisioni degli utilizzatori
- La rilevanza (*materiality*) dipende dalla dimensione quantitativa della posta



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Informazione attendibile

- L'informazione è attendibile quando:
- è scevra di errori e distorsioni rilevanti
- Rappresenta fedelmente i fatti e le operazioni che intende rappresentare
- Tanto più l'informazione è significativa tanta più attenzione si deve fare alla sua rappresentazione

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Coerenza

- L'Oss. Interpreta tale concetto in senso politico e di controllo e suddivide tra:
- Coerenza interna:
 - in sede preventiva (relazione previsionale e programmatica – pianificazione), di gestione (atti – indirizzi e obiettivi della Relazione previsionale e programmatica), di rendiconto (risultati ottenuti – risultati attesi)
- Coerenza esterna:
 - Programmazione dell'ente con quella regionale e di finanza pubblica



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Attendibilità e congruità

- La congruità delle spese deve essere valutata in relazione agli obiettivi programmati, agli andamenti storici e agli impegni precedentemente contratti
- L'attendibilità delle entrate in relazione alla accertabilità delle stesse nonché sulle aspettative di acquisizione delle risorse (preventivo) e in relazione alla effettiva esigibilità dei residui (consuntivo)

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Ragionevole flessibilità

- Il sistema del bilancio rappresenta uno strumento di gestione non immutabile che, però, per essere attendibile e credibile non deve essere modificato frequentemente
- Il rendiconto deve fornire adeguata informazione sul numero, entità e motivazioni che hanno portato alle variazioni.

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

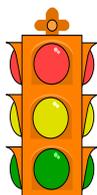
Neutralità

- L'informazione è neutra quando è scevra da condizioni preconcepite e non mira a evidenziare determinati risultati
- La presenza di elementi soggettivi in bilancio non è indice di mancanza di neutralità

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

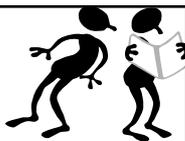
Prudenza

- A livello di preventivo
 - Solo le entrate accertabili nel periodo e solo le spese che si prevede di dover impegnare
- A livello di consuntivo
 - Esclusi gli utili non realizzati, inclusi gli oneri presunti anche se non definitivamente sostenuti



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Comparabilità



- Ha duplice accezione: nel tempo e nello spazio
- Il sistema di bilancio è comparabili se:
 - La forma di esposizione è costante
 - I criteri di valutazione sono costanti
 - I mutamenti strutturali e gli eventi straordinari sono adeguatamente evidenziati
- L'ente deve informare su eventuali cambiamenti di principi contabili

*Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali*

Competenza finanziaria

- È il sistema di rilevazione cardine su cui è impostata la contabilità degli enti locali



*Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali*

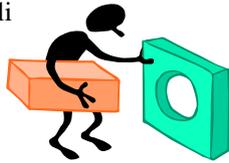
Competenza economica

- I valori finanziari a preventivo devono esprimere la dimensione finanziaria di fatti economici previamente valutati
- Proventi e ricavi sono rilevati quando il processo produttivo è stato completato o l'erogazione è avvenuta
- Costi e oneri sono imputati per associazione causa-effetto, per ripartizione dell'utilità o per imputazione diretta
- La competenza economica implica un ragionamento che correla i proventi agli oneri

*Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali*

Principio della conformità del complessivo procedimento di formazione del sistema di bilancio ai corretti principi contabili

- I principi contabili sono redatti dall'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Principio della verificabilità dell'informazione

- I singoli devono poter essere messi in grado di poter ricostruire l'informazione tramite la lettura del sistema di bilancio



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Principio contabile n.1 – Programmazione e previsione nel sistema di bilancio

- Emanato nel luglio 2003
- Fa riferimento alla parte seconda del TUEL



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

La programmazione

- "...è il processo di analisi e valutazione nel rispetto delle compatibilità economico-finanziarie, della possibile evoluzione della gestione dell'ente e si conclude con la formalizzazione delle decisioni politiche e gestionali che danno contenuto ai piani e programmi futuri".
- "...rappresenta il "contratto" che il governo politico dell'ente assume nei confronti dei cittadini e degli utilizzatori del sistema di bilancio stesso".

*Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali*

I documenti



- A livello di programmazione di mandato
 - Le linee programmatiche
 - Il piano generale di sviluppo
- A livello di preventivo
 - La relazione previsionale e programmatica
 - Il bilancio annuale di previsione
 - Il bilancio pluriennale
 - Il PEG
 - Gli allegati al bilancio di previsione

*Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali*

La gestione

- Deve seguire determinati principi di corretta amministrazione:
 - Sussidiarietà
 - Efficienza, efficacia ed economicità della gestione
 - Responsabilità e unicità dell'Amministrazione
 - Adeguatezza e differenziazione nell'allocazione delle funzioni
 - Autonomia organizzativa-regolamentare e di responsabilità degli enti locali nell'esercizio delle funzioni e dei compiti ad essi conferiti

*Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali*

Finalità del presente documento e fondamenti generali in ottica aziendale

- Interpretare le disposizioni in materia contabile al fine di rispettare il principio della legalità
- Fondamenti aziendali: Massimizzazione delle risorse
 - Fondamenti relativi ai responsabili: correttezza amministrativa
 - Fondamenti relativi alla rilevazione delle operazioni gestionali: coerenza interna

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Il rendiconto degli enti locali



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Funzione ed elementi giuridici del rendiconto

- Rende la collettività partecipe dell'attività dell'ente locale
- Consente la "applicazione" di specifiche disposizioni normative:
 - L. 241/1990 (art.1) – criteri di economicità, efficacia e pubblicità
 - L. 59/1997 – principi di responsabilità e unicità dell'amm. e di identificabilità in capo ad un unico soggetto della responsabilità di ciascun servizio
 - L.51/82 – trasmissione dei conti consuntivi di comuni e province al piano dei conti della Corte dei conti



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Finalità informative generali

- Fornire informazioni:
 - sui programmi e progetti realizzati e in corso di realizzazione
 - sull'andamento finanziario, economico e patrimoniale (equilibrio economico a valere nel tempo)
 - Necessarie per l'esercizio del controllo
 - Rilevanti dal punto di vista sociale

*Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali*

Accountability

- Accountability:
 - Nel profilo interno all'ente
 - Nel profilo esterno
 - Nel profilo contabile
- Esplicazione delle variazioni di bilancio
- Nella Relazione e negli allegati devono essere presentati indicatori, parametri e misuratori
- La comparabilità consente un confronto dei risultati aziendali nel tempo



*Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali*

Considerazioni generali

- Il rend. deve essere deliberato dal Consiglio – che deve avere almeno 20 gg di tempo per l'esame della bozza - entro il 30 giugno
- Il rend. deve perseguire la clausola generale e adottare i principi generali per fornire una informativa:
 - Significativa per il processo decisionale degli utilizzatori
 - Attendibile (rappresentazione fedele, prevalenza della sostanza, neutralità, prudenza, completezza)

*Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali*

Il sistema di bilancio a livello rendicontativo

- La serie di documenti
 - Conto del bilancio
 - Conto economico
 - Conto del patrimonio
 - Prospetto di conciliazione
- Allegati
 - Relazione al rendiconto della gestione dell'organo esecutivo
 - Relazione dei revisori dei conti
 - Elenco dei residui attivi e passivi distinti per anno di provenienza
 - Deliberazione per la salvaguardia degli equilibri di bilancio



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Conti d'ordine

- Annotazioni di corredo della situazione patrimoniale-finanziaria esposta dallo stato patrimoniale che non hanno generato effetti economico-patrimoniali
 - **Opere da realizzare** - impegni di spesa, relativi ad investimenti, che ancora non hanno dato luogo alla fase di liquidazione della spesa
 - **Beni conferiti in aziende speciali** - beni conferiti in aziende speciali ma anche i beni lasciati a personalità giuridiche terze in comodato gratuito
 - **Beni di terzi** - rilevano il valore complessivo dei beni di proprietà di terzi che, senza corresponsione di canone od altro compenso, si trovano a disposizione dell'ente locale e per i quali quest'ultimo di assume l'onere della custodia

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Il processo di convergenza contabile: finalità

- definizione di un sistema contabile “generalmente accettato”
- creazione di un mercato unico commerciale e finanziario



Con conseguenti minori oneri e rischi a fronte di operatori ed investitori effettivi e potenziali

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Le difformità contabili nelle AP a livello internazionale

- Sistema contabile concepito come strumentale rispetto all'attività svolta dalle aziende operanti in un determinato contesto ambientale
- Diverso ruolo e "peso" delle norme tecniche e diversi sistemi
- Differente concezione e ruolo del "pubblico"
- Diverso rapporto tra classe politica e struttura operativa
- Attuali o passate influenze politiche e commerciali



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

International Federation ACcountants



- L'IFAC si costituisce nel 1977 ed è l'organismo rappresentativo della professione contabile a livello mondiale
- Si occupa di:
 - Formazione
 - Etica
 - Revisione
 - Contabilità direzionale
 - Settore pubblico

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

International Public Sector Accounting Standards Board

E' l'organismo tecnico dell'IFAC insediatosi nel 1996 e si occupa di:

- emanare gli International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) ossia i Principi contabili internazionali per il settore pubblico e altri documenti finalizzati a studi di contabilità pubblica
- intervenire nella problematiche o nei lavori delle altre Commissioni dell'IFAC concernenti le Aziende pubbliche

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Ambito di applicazione

- Gli IPSAS si basano sugli IFRS e si applicano ai bilanci “aventi scopo generale” del “settore pubblico”, inteso come:
 - Stati nazionali
 - Enti territoriali subordinati (Stati federali, Regionali e Circoscrizioni)
 - Enti locali (Province e Comuni)
 - Altre divisioni o aziende pubbliche
- Le aziende di diritto privato (*Government Business Entities*) anche se a soggetto economico pubblico devono applicare gli IFRS

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

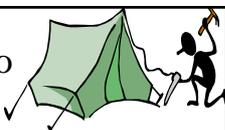
Finalità del bilancio

Fornire informazioni su:

- le fonti, l’allocazione e l’utilizzo dei mezzi finanziari
- Le modalità di finanziamento e di copertura del fabbisogno finanziario
- La valutazione della capacità di finanziare le proprie attività e adempiere alle proprie passività
- Lo stato finanziario e i cambiamenti avvenuti
- La valutazione dell’andamento gestionale in termini di costi dei servizi, efficienza ed efficacia.

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Postulati di bilancio



- Presupposti
 - Continuità aziendale e principio di rilevazione di eventi e operazioni
- Considerazioni generali
 - Presentazione attendibile (*faithful presentation*) e conformità agli IPSAS
- Principi generali
 - Comprensibilità
 - Significatività (rilevanza)
 - Attendibilità (presentazione attendibile, principio della prevalenza della sostanza sulla forma, neutralità, prudenza, completezza)
 - Comparabilità

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Principi di competenza o di cassa negli IPSAS

- Gli IPSAS possono essere redatti o sulla base del principio della competenza (*accrual basis*) o sul principio di cassa (*cash basis*)
- Il principio di competenza [*accrual basis*] rappresenta un criterio di contabilizzazione per il quale le operazioni e gli altri eventi sono rilevati solo quando essi si verificano (e non quando le disponibilità liquide sono ricevute o pagate)
- La contabilità a base monetaria [*cash basis of accounting*] rileva le operazioni e i fatti solo nel dal momento in cui le disponibilità liquide (ed i suoi mezzi equivalenti) sono ricevuti o versati dall'entità

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali



Competenza o cassa ?!?

Pro <i>accrual basis</i> (IPSAS 1 – 20)	Pro <i>cash basis</i> (IPSAS cash basis based)
-consente valutazioni economiche; -fornisce informazioni utili per le politiche fiscali -più comprensivo ai “privati”	-permette l'utilizzo della contabilità come strumento di autorizzazione e limite alla spesa -è più semplice -è più oggettivo

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

I Documenti dell'IPSASB

- Sono stati emanati:
 - 21 IPSAS basati sul Principio della competenza economica
 - 1 IPSAS basato sul Principio di cassa (più rinvii agli IPSAS basati sull'*accrual basis*)



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Il bilancio *accrual basis based*

E' un bilancio consuntivo che si compone di:

- Stato patrimoniale
- Conto economico
- Prospetto di movimentazione della poste di attivo/patrimonio netto
- Rendiconto finanziario
- Note al bilancio

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Le valutazioni

- Con la finalità di seguire gli IFRS, le valutazioni non sono più principalmente *shareholders oriented* bensì *market oriented* – spesso per i medesimi beni è concesso di utilizzare più di un criterio
- Fair value (valore equo): attività materiali e immateriali, investimenti immobiliari
- Costo storico: attività materiali e immateriali, investimenti immobiliari, rimanenze
- Valore netto corrente: rimanenze

Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Il bilancio *cash basis based*

E' un bilancio consuntivo che si compone di:

- Prospetto di entrate e uscite monetarie
- Note al bilancio
- Informazioni aggiuntive



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali

Il passaggio al principio di competenza economica

- problematiche di carattere generale che riguardano solo indirettamente l'area contabile
- problematiche in cui l'aspetto contabile interagisce con fattori di altra natura
- problematiche puramente contabili
 - Transizione dal Prospetto di entrate e uscite monetarie al Rendiconto finanziario



Matteo Pozzoli
Università degli Studi di Firenze – Dipartimento di scienze aziendali
