

SENATO DELLA REPUBBLICA

————— XVII LEGISLATURA —————

Doc. CCIII
n. 2

RELAZIONE

SUI RISULTATI DELLA SPERIMENTAZIONE
DELL'ATTUAZIONE DEL DECRETO LEGISLATIVO
RECANTE DISPOSIZIONI IN MATERIA DI
ARMONIZZAZIONE DEI SISTEMI CONTABILI E
DEGLI SCHEMI DI BILANCIO DELLE REGIONI,
DEGLI ENTI LOCALI E DEI LORO ORGANISMI

(Primo semestre 2013)

(Articolo 36, comma 2, sesto periodo, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118)

Presentata dal Ministro dell'economia e delle finanze

(SACCOMANNI)

—————
Comunicata alla Presidenza il 1° ottobre 2013
—————

**RELAZIONE DEL MINISTRO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE SUI RISULTATI DELLA
SPERIMENTAZIONE CONTABILE DI CUI ALL'ART. 36 DEL D.LGS. 118 DEL 23 GIUGNO 2011**

PRIMO SEMESTRE 2013

1. Premessa

Il primo semestre del secondo anno di sperimentazione è stato caratterizzato da:

- a) l'adozione degli schemi di bilancio sperimentali con funzione autorizzatoria, in presenza di un elevato ricorso all'esercizio provvisorio da parte degli enti in sperimentazione;
- b) l'elaborazione dei rendiconti sperimentali relativi al primo esercizio di sperimentazione;
- c) il riaccertamento straordinario dei residui al 31 dicembre 2012;
- d) l'avvio della contabilità economico patrimoniale, secondo le modalità previste dal principio applicato di cui all'allegato n. 3 al DPCM 28 dicembre 2011, di disciplina della sperimentazione e dall'adozione del piano dei conti integrato di cui agli allegati n. 5 e 6 del DPCM 28 dicembre 2011;
- e) dalla predisposizione dello schema delle disposizioni integrative di decreto legislativo n. 118 del 2011, in considerazione dei risultati del primo esercizio sperimentazione, necessario per l'entrata in vigore della riforma contabile degli enti territoriali.

Nel primo semestre 2013 hanno partecipato alla sperimentazione:

n. 4 regioni,

n. 12 province,

n. 49 comuni

n.10 enti strumentali in contabilità finanziaria

n. 6 enti strumentali in contabilità economico patrimoniale,

n. 3 aziende sanitarie ed un IRCCS.

In allegato, gli enti che hanno partecipato alla sperimentazione nel primo semestre 2013.

Rispetto all'elenco dei partecipanti alla sperimentazione comunicato nella relazione relativa al primo anno di sperimentazione, il numero degli enti strumentali in contabilità economico

patrimoniale risulta ridotto di un'unità, a seguito dell'alienazione, da parte del comune di Giussano, dell'azienda speciale farmacia comunale di Giussano.

Inoltre, nel corso del primo semestre 2013, alle rinunce registrate alla fine del 2012, si è aggiunta la rinuncia del comune di Firenze, disposta con delibera di giunta n. 71/97 del 19 marzo 2013.

2. L'adozione degli schemi di bilancio di previsione sperimentali autorizzatori – l'esercizio provvisorio

Alla data di predisposizione della presente relazione, hanno trasmesso il bilancio di previsione 2013 autorizzatorio tutte le regioni in sperimentazione, n. 5 province, n. 9 comuni e n. 3 enti strumentali in contabilità finanziaria.

E' evidente che, anche nel 2013, il rinvio dei termini di approvazione del bilancio di previsione condiziona significativamente lo svolgimento della sperimentazione.

Al riguardo, si rappresenta che anche due regioni, tra quelle in sperimentazione, hanno fatto ricorso all'esercizio provvisorio nei primi quattro mesi dell'anno.

Con riferimento all'esercizio provvisorio, la sperimentazione ha evidenziato la necessità di riformare la disciplina di tale istituto contabile al fine di:

- 1) rendere possibile l'adozione dei nuovi schemi di bilancio,
- 2) adattare la disciplina di tale delicata fase della vita degli enti al principio della competenza finanziaria potenziata.

Già nel corso del primo esercizio di sperimentazione era emerso che, nelle more dell'approvazione del bilancio di previsione 2013, la disciplina vigente dell'esercizio provvisorio avrebbe comportato l'avvio della gestione per dodicesimi del bilancio autorizzatorio dell'esercizio 2012, classificato per titoli, categorie e risorse, (entrate) e per titoli, funzioni, servizi ed interventi (spese), con il risultato di non consentire, a seguito dell'approvazione del bilancio di previsione sperimentale autorizzatorio in corso di esercizio, "il passaggio" alla gestione dei nuovi schemi di bilancio, classificati per titoli, tipologie e categorie (entrate) e per missioni e programmi, titoli e macroaggregati (spese).

Per evitare che, nel 2013, l'autorizzazione all'esercizio provvisorio impedisse l'adozione dei nuovi schemi di bilancio, è stato introdotto il principio applicato della contabilità finanziaria n. 8, che prevede, in caso di mancata approvazione del bilancio entro il 31 dicembre dell'anno precedente, la

gestione per dodicesimi delle previsioni relative al secondo esercizio dell'ultimo bilancio pluriennale autorizzatorio approvato, riclassificato secondo il nuovo schema.

Per garantire l'adozione dei nuovi schemi di bilancio con funzione autorizzatoria sarebbe stato sufficiente prevedere la gestione per dodicesimi del bilancio annuale di previsione dell'anno precedente riclassificato ma, in considerazione del rafforzamento della natura autorizzatoria del bilancio pluriennale e, più in generale, della funzione programmatoria, si è ritenuto opportuno sperimentare una nuova modalità di gestione dell'esercizio provvisorio, che prevede il riferimento al secondo esercizio del bilancio pluriennale.

Infatti, la nuova configurazione del principio della competenza potenziata comporta l'adozione di bilanci di previsione che rappresentano con precisione i tempi di acquisizione e di impiego delle risorse riguardanti le spese pluriennali, in particolare delle spese di investimento, e la cui registrazione è effettuata sulla base dello stato di avanzamento dei lavori. Pertanto, i bilanci di previsione predisposti nel rispetto della nuova configurazione del principio, non si prestano ad essere gestiti "in via provvisoria" nel corso di un esercizio diverso rispetto a quello per il quale sono stati elaborati.

Tale nuova disciplina dell'esercizio provvisorio determina il venir meno dell'automatismo che, a legislazione vigente, lo caratterizza; automatismo che consente al tesoriere, in assenza del nuovo bilancio di previsione, di proseguire la gestione facendo riferimento al bilancio acquisito nell'anno precedente, limitandosi al semplice "ribaltamento" dei relativi stanziamenti. Con le nuove regole, all'avvio dell'esercizio provvisorio, gli enti devono provvedere alla trasmissione al tesoriere, unitamente all'elenco dei residui, delle previsioni riguardanti il secondo esercizio del bilancio pluriennale approvato nell'anno precedente. In assenza di tale adempimento, il tesoriere non può effettuare pagamenti.

All'avvio dell'esercizio 2013, non sono state segnalate criticità derivanti dall'adozione di tali nuove regole, la cui sperimentazione, ad oggi, deve ritenersi effettuata con esito positivo.

Nel corso del primo semestre 2013 è emersa la necessità di ulteriori interventi di modifica della disciplina dell'esercizio provvisorio, di adattamento alla nuova configurazione del principio della competenza finanziaria, in gran parte correlati alla significativa riduzione dei residui passivi che l'adozione del nuovo principio comporta.

Infatti, nel sistema contabile degli enti locali vigente, la gestione dell'esercizio provvisorio risulta significativamente agevolata dalla presenza dei residui passivi, non soggetti ai limiti dei dodicesimi,

che costituiscono un formidabile strumento di flessibilità, grazie alla possibilità di assumere obbligazioni a valere sui residui passivi derivanti dall'applicazione dell'articolo 183, comma 5, del TUEL, che consente di impegnare spese in assenza di obbligazioni giuridicamente perfezionate, a seguito dell'assunzione di mutui, prestiti obbligazionari e entrate a destinazione vincolata.

La possibilità di assumere obbligazioni a valere sui residui passivi assunti in assenza di obbligazioni giuridicamente perfezionate, unitamente all'elevato margine di discrezionalità che attualmente caratterizza la gestione dei dodicesimi, spiega come gli enti locali abbiano potuto garantire la gestione ordinaria nonostante i prolungati e sistematici rinvii del termine di approvazione del bilancio, che hanno caratterizzato gli ultimi esercizi finanziari.

La significativa riduzione dei residui passivi, determinata dall'applicazione del principio della competenza potenziata, in particolare di quelli cui non corrispondono obbligazioni giuridicamente perfezionate, ha determinato la necessità di definire una disciplina che rendesse possibili le stesse attività consentite dalla legislazione vigente nel corso dell'esercizio provvisorio, sempre nel rispetto del potere di indirizzo riservato al Consiglio.

In particolare, è risultato necessario consentire alcune variazioni del bilancio "provvisorio" in corso di gestione, riguardanti attività non aventi natura discrezionale, che si configurano come meramente applicative di vincoli preesistenti o di precedenti decisioni del Consiglio, quali:

- 1) l'impiego delle quote vincolate del risultato di amministrazione necessarie per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, la cui mancata attuazione determinerebbe un danno per l'ente. Come nella gestione ordinaria, anche in esercizio provvisorio, la riforma consente l'utilizzo della quota vincolata del risultato di amministrazione sulla base dei dati di pre-consuntivo dell'esercizio precedente;
- 2) l'adeguamento del fondo pluriennale vincolato;
- 3) lavori pubblici e/o altri interventi di somma urgenza;
- 4) l'adeguamento degli stanziamenti alle risultanze del riaccertamento straordinario e ordinario dei residui;
- 5) la reimputazione delle obbligazioni già assunte e imputate agli esercizi successivi, nei casi in cui l'esigibilità delle obbligazioni venga anticipata.

La necessità di individuare strumenti di flessibilità della gestione, nel corso dell'esercizio provvisorio, ha costituito l'occasione per precisarne la disciplina ed eliminare alcuni elementi di incertezza che lo caratterizzavano.

In particolare è stato chiarito che, nelle more dell'approvazione del bilancio, a seguito del rinvio dei termini di approvazione da parte dello Stato:

- possono essere impegnate solo spese correnti e le eventuali spese correlate, riguardanti le partite di giro;
- sono consentite solo spese di investimento riguardanti i lavori pubblici di somma urgenza o altri interventi di somma urgenza;
- non è possibile ricorrere all'indebitamento;
- è permesso l'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria.

La modalità di gestione della spesa per dodicesimi risulta confermata, ma tale limite è determinato riducendo gli stanziamenti, del secondo esercizio del bilancio di previsione deliberato l'anno precedente, dell'ammontare delle spese già impegnate negli esercizi precedenti e dell'importo accantonato al fondo pluriennale vincolato.

Come nel sistema vigente, sono previste esclusioni dalla gestione per dodicesimi per le spese:

- a) tassativamente regolate dalla legge;
- b) non suscettibili di pagamento frazionato;
- c) a carattere continuativo, necessarie per garantire il mantenimento del livello qualitativo e quantitativo dei servizi esistenti, impegnate a seguito della scadenza dei relativi contratti.

La sperimentazione di tali necessari elementi di flessibilità non ha dato luogo a criticità.

3. L'esame dei bilanci - il fondo pluriennale vincolato e il fondo svalutazione crediti

I bilanci di previsione 2013, trasmessi dagli enti in sperimentazione, così come i rendiconti 2012 pervenuti, sono stati oggetto di esame nel corso del primo semestre del 2013 da parte del gruppo di lavoro incaricato di seguire la sperimentazione.

L'esame di tali documenti contabili proseguirà anche nel secondo semestre dell'anno sia per il rinvio dei termini di approvazione del bilancio sia per il ritardo nella trasmissione dei rendiconti 2012 sperimentali.

Infatti, nonostante la disciplina della sperimentazione preveda l'approvazione del rendiconto entro il 30 aprile dell'anno successivo, e l'invio entro dieci giorni al gruppo di lavoro, la trasmissione dei

rendiconti 2012 sperimentali ha registrato un significativo ritardo, determinato, in gran parte, dal mancato completamento delle procedure informatiche necessarie per l'elaborazione della documentazione richiesta dalla sperimentazione, che non ha consentito l'elaborazione del rendiconto sperimentale contestualmente al conto consuntivo redatto secondo lo schema previsto dal DPR 194 del 1996, oggetto di approvazione da parte del Consiglio.

In proposito è stato inviato a tutti i referenti degli enti in sperimentazione un sollecito per l'invio del rendiconto, con la richiesta di segnalare le eventuali difficoltà riguardanti la predisposizione di tale documento contabile.

L'esame dei primi bilanci di previsione 2013-2015 ha permesso di verificare l'impianto degli schemi di bilancio rettificati e corredati anche dai nuovi allegati e l'applicazione del nuovo principio della competenza potenziata, in particolare, in relazione al riaccertamento straordinario dei residui e alla conseguente istituzione del fondo pluriennale vincolato in entrata.

L'esame dei primi rendiconti sperimentali 2012, riferito a n. 1 regione, n. 4 Province, n. 14 comuni e 2 enti strumentali in contabilità finanziaria, ha permesso di affinare ulteriormente il principio contabile applicato della contabilità finanziaria e gli allegati agli schemi di bilancio, con particolare riferimento al fondo pluriennale vincolato e al fondo svalutazione crediti.

L'analisi dei rendiconti e dei relativi allegati, le risposte ai quesiti e i confronti con gli enti avvenuti per le vie brevi, si sono rivelati molto utili, per valutare l'impatto derivante dall'applicazione dei nuovi principi sui risultati di bilancio.

Con riferimento al fondo pluriennale vincolato le principali difficoltà applicative sono derivate dalla complessità tecnica dello strumento e dai ritardi nella definizione delle relative procedure informatiche.

Il fondo pluriennale vincolato è un accantonamento di risorse istituito per consentire l'applicazione del principio della competenza potenziata che, richiedendo l'imputazione contabile delle obbligazioni all'esercizio in cui vengono in scadenza sulla base di un bilancio pluriennale autorizzatorio, può dare luogo, nel corso del medesimo esercizio, all'accertamento di entrate vincolate con imputazione all'esercizio in corso e all'impegno delle spese correlate con imputazione ad un esercizio successivo.

In tali casi, il fondo pluriennale vincolato è lo strumento attraverso il quale correlare le entrate vincolate alle rispettive spese, evidenziando la copertura contabile delle spese, costituita da entrate imputate ad esercizi precedenti.

A tal fine, il fondo pluriennale vincolato è stanziato tra le spese del bilancio di previsione dell'esercizio in cui è imputata l'entrata vincolata, e rappresenta le risorse rinviate agli esercizi

successivi per dare copertura alla spese vincolate correlate, imputate a tali esercizi, mentre tra le entrate dei bilanci di previsione successivi, per il medesimo importo, è iscritto il fondo pluriennale vincolato che rappresenta le risorse provenienti dagli esercizi precedenti destinate a dare copertura agli impegni assunti nel corso di tali esercizi con imputazione agli esercizi successivi.

Accanto a tale compito, squisitamente contabile, di correlazione delle obbligazioni attive e passive vincolate imputate ad esercizi differenti, il fondo pluriennale vincolato è destinato a svolgere anche la funzione di indicatore della distanza temporale tra l'acquisizione delle risorse finanziarie e il loro utilizzo. Infatti, l'elevata dimensione, e la persistenza nei bilanci relativi a più esercizi degli stanziamenti riguardanti il medesimo fondo pluriennale vincolato, individua il ritardo nell'impiego di risorse già acquisite, che probabilmente comportano rilevanti oneri finanziari per l'amministrazione.

Le difficoltà di gestione del fondo pluriennale vincolato derivano dalla necessità di tenere memoria degli impegni assunti e imputati agli esercizi successivi a valere sul fondo, con riferimento a ciascun stanziamento di spesa in cui il fondo è articolato, attraverso l'annotazione dell'importo di ciascun impegno cui il fondo si riferisce, degli estremi dell'atto di impegno e dell'esercizio di imputazione.

In tal modo risulta possibile, per ciascun stanziamento di spesa riguardante il fondo pluriennale, distinguere le quote del fondo corrispondenti agli impegni imputati agli esercizi successivi, con riferimento ai quali è necessario "ristanziare" il fondo, trasferendo le risorse agli esercizi successivi, da quelle relative agli impegni assunti in passato e imputati all'esercizio in corso, per le quali la corrispondente quota del fondo pluriennale vincolato stanziato in entrata, svolge la sua funzione finale di copertura.

La disciplina della sperimentazione non impone una specifica modalità di gestione del fondo, gli enti in sperimentazione, infatti, sono lasciati liberi di individuare gli strumenti che ritengono opportuni. Tra le tecniche adottate nel corso della sperimentazione, la più semplice consiste in una estensione della "prenotazione della spesa", che prevede, all'avvio delle procedure di spesa riguardanti un particolare programma, la prenotazione sia dello stanziamento del fondo pluriennale in corso di esercizio sia degli stanziamenti di spesa degli esercizi successivi. A seguito della formalizzazione dell'obbligazione, i capitoli di spesa sono impegnati e la prenotazione del fondo pluriennale è confermata con l'iscrizione degli estremi dell'impegno.

In tal modo risulta possibile:

- a) ai fini della predisposizione del consuntivo, distinguere la quota del fondo che è stata effettivamente utilizzata, dalle quote non utilizzate che costituiscono economia di spesa e confluiscono nel risultato di amministrazione;
- b) ai fini della predisposizione del bilancio di previsione, distinguere la parte del fondo proveniente dall'esercizio precedente destinata a dare copertura agli impegni assunti negli esercizi precedenti ed imputati all'esercizio cui si riferisce il bilancio, dalla parte del fondo destinata a dare copertura agli impegni assunti negli esercizi precedenti con imputazione agli esercizi successivi. Tale seconda quota del fondo deve essere ristanziata nella spesa del bilancio di previsione dell'esercizio successivo. Ad essa deve essere aggiunta un'ulteriore quota derivante dalla gestione dell'esercizio;
- c) garantire l'aggiornamento delle scritture riguardanti il fondo, attraverso il ribaltamento, all'inizio di ciascun esercizio, di tutte le informazioni riguardanti gli impegni correlati alla quota del fondo di cui alla lettera b) ristanziata in bilancio.

Se la sperimentazione del fondo pluriennale vincolato ha evidenziato la complessità di tale istituto contabile, con riferimento al fondo svalutazione crediti le difficoltà segnalate derivano principalmente dallo stato di "sofferenza" dei bilanci di quegli enti che, nel rispetto formale della legislazione vigente, ma non del principio della prudenza, finanziano abitualmente le spese anche con le entrate di dubbia e difficile esazione.

Nonostante la previsione di una graduale applicazione delle disposizioni riguardanti l'accantonamento al fondo svalutazione crediti nel bilancio di previsione, gli enti che, prima della sperimentazione, non accertavano le entrate di dubbia esigibilità per cassa o non effettuavano accantonamenti, hanno segnalato difficoltà a "chiudere" il bilancio in pareggio, a causa della necessità di ridurre gli stanziamenti di spesa a fronte della costituzione del fondo.

Tali difficoltà evidenziano che, per alcuni enti, il principio della prudenza, da solo, non costituisce uno strumento sufficiente a garantire comportamenti virtuosi e la necessità di prevedere, per legge, il divieto di spendere le entrate di dubbia e difficile esazione attraverso l'accantonamento di un fondo tra le spese. Tale soluzione è da preferire anche alla tecnica che impone "l'accertamento per cassa" delle entrate dubbie, che non consente alla contabilità di conoscere l'ammontare complessivo dei crediti di un ente.

E' evidente che, per gli enti abituati a "spendere" le entrate di dubbia esigibilità, effettuare l'accantonamento al fondo equivale ad una manovra di taglio della spesa.

La disciplina del fondo prevede l'obbligo di accantonare anche le entrate di dubbia e difficile esazione che costituiscono il risultato di amministrazione.

Anche tale obbligo, con riferimento al quale non è stata ravvisata la necessità di una graduale applicazione delle relative disposizioni, ha messo in difficoltà parte degli enti in sperimentazione, che si sono resi conto di non disporre delle rilevanti quote libere dell'avanzo di amministrazione che la vigente contabilità consentiva di rilevare. Infatti la riforma ha incrementato le quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione e "sgonfiato" la quota libera.

Si osserva che nessun ente ha manifestato contrarietà o perplessità sull'impianto normativo della riforma che ha avuto un riscontro tecnico molto elevato ed espliciti apprezzamenti, anche se non si può escludere che nel tempo sarà necessario affinare ulteriormente le modalità di determinazione del fondo.

Approfondendo la funzione e il funzionamento del fondo svalutazione crediti, il gruppo di lavoro incaricato di seguire la sperimentazione ha ritenuto opportuno proporre di ridenominarlo "fondo crediti di dubbia esigibilità" per distinguerlo dal corrispondente accantonamento effettuato nelle scritture della contabilità economico patrimoniale, che invece conserva la tradizionale denominazione. La differente denominazione consente di evidenziare la diversa funzione svolta dai due fondi, i quali anche se tra loro strettamente correlati, possono presentare importi differenti.

4. Il riaccertamento dei residui

La maggior parte degli enti in sperimentazione ha effettuato il riaccertamento straordinario dei residui, previsto dall'articolo 14 del DPCM 28 dicembre 2011, con riferimento alla data del 31 dicembre 2012, in occasione della predisposizione del rendiconto 2012.

I numerosi quesiti degli enti in sperimentazione e l'esame della documentazione pervenuta hanno consentito, al gruppo di lavoro, di analizzare le difficoltà che caratterizzano questa complessa procedura, necessaria per garantire il "passaggio" alla nuova configurazione del principio della competenza potenziata e definirne la disciplina definitiva ai fini dell'entrata in vigore della riforma.

In particolare è stata riscontrata la necessità di :

- 1) precisare che il riaccertamento deve essere oggetto di un unico atto deliberativo, contestuale all'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente;
- 2) rendere obbligatoria l'adozione di prospetti dimostrativi della costituzione del fondo pluriennale vincolato in entrata del bilancio di previsione e della rideterminazione del

risultato di amministrazione a seguito del riaccertamento straordinario. Gli schemi di tali prospetti sono stati predisposti ai fini dell'entrata in vigore della riforma;

- 3) disciplinare gli effetti derivanti dalla distribuzione temporale dei residui reimputati agli esercizi successivi. In particolare, se la reimputazione dei residui passivi precede temporalmente la reimputazione dei correlati residui attivi, la differenza costituisce un disavanzo tecnico e il bilancio di previsione può non essere "chiuso in pareggio" per un importo pari o inferiore al disavanzo tecnico. Nel caso in cui la reimputazione dei residui attivi preceda temporalmente la reimputazione dei correlati residui passivi, la differenza confluisce obbligatoriamente nel fondo pluriennale vincolato, a garanzia della copertura dei residui passivi reimputati agli esercizi successivi;
- 4) consentire il riaccertamento straordinario anche nel corso dell'esercizio o della gestione provvisoria del bilancio, in quanto trattasi di attività di contenuto tecnico, priva di discrezionalità, da approvare con delibera di giunta.

L'esame dei primi rendiconti 2012, trasmessi dagli enti in sperimentazione, ha consentito di riscontrare che il riaccertamento straordinario dei residui e l'adozione del principio della competenza finanziaria potenziata determinano una significativa riduzione dei residui, in particolare dei residui passivi:

(milioni di euro)

	Residui attivi			
	2011	2012	Variazione	Var. %
Totale Province	1.528	1.343	-185	-12,1%
Totale Comuni	4.986	4.268	-718	-14,4%
Totale	6.514	5.611	- 903	-13,9%

	Residui passivi			
	2011	2012	Variazione	Var. %
Totale Province	1.619	818	-801	-49,5%
Totale Comuni	5.711	3.187	-2.524	-44,2%
Totale	7.330	4.005	-3.325	-45,4%

La significativa riduzione dei residui passivi è il risultato:

- della reimputazione agli esercizi successivi dei "vecchi residui passivi" cui corrispondono obbligazioni giuridiche non ancora esigibili. In altre parole, tale quota dei vecchi residui è stata contabilmente "trasformata" in "impegni già assunti" negli esercizi precedenti, oggetto

di rappresentazione contabile sia nei bilanci di previsione che in un apposito allegato al rendiconto;

- della loro eliminazione con riferimento agli impegni cui non corrispondono obbligazioni giuridicamente perfezionate, compresi quelli derivanti dall'applicazione dell'articolo 183, comma 5, del TUEL ed il conseguente incremento delle risorse vincolate o accantonate nel risultato di amministrazione.

Con particolare riferimento alle regioni, l'unico rendiconto 2012 pervenuto, quello della Regione Lombardia, ha evidenziato che, per le regioni, l'esclusione dell'applicazione del principio della competenza potenziata per la sanità, aggiuntiva rispetto a quella prevista per le partite di giro (al fine di garantire l'equilibrio tra le entrate e le spese, caratteristico di tale parte del bilancio) e per la programmazione comunitaria in corso all'entrata in vigore della riforma (al fine di non rallentarne l'attuazione), comporta che solo una limitatissima quota dei residui attivi e passivi sia oggetto del riaccertamento straordinario (il 2,8% per i residui attivi e il 4% per i residui passivi).

	Residui attivi			
	2011	2012	Variazione	Var. %
Regione Lombardia	22.012	21.028,00	-984	-4,5%
Residui non oggetto di riaccertamento straordinario:				
di cui partite di giro	1.306			
di cui sanità	19.268			
di cui Programmazione unit e coop.	829			
Residui soggetti al riaccertamento	609			

	Residui passivi			
	2011	2012	Variazione	Var. %
Regione Lombardia	19.649	17.961,00	-1.688	-8,6%
Residui non oggetto del riaccertamento straordinario:				
di cui partite di giro	13.803			
di cui sanità	4.302			
di cui Programmazione unit e coop.	85			
di cui finanziato con debito	675			
Residui soggetti al riaccertamento	784			

Di conseguenza, deve ritenersi che, per le regioni, gli effetti positivi derivanti dall'applicazione della competenza potenziata si produrranno lentamente e non riguarderanno la parte più rilevante del bilancio, quella relativa alla sanità.

Gli effetti positivi derivanti dall'applicazione del principio della competenza potenziata sono risultati evidenti quando i rappresentanti degli enti in sperimentazione hanno dichiarato di non avere avuto difficoltà a determinare l'ammontare dei propri debiti liquidi ed esigibili al 31 dicembre 2012, ai fini dell'attuazione del DL 35/2013.

Risulta pertanto confermato che il principio della competenza potenziata permette efficacemente di restituire alla contabilità finanziaria la funzione conoscitiva propria dei sistemi contabili.

5. L'avvio della contabilità economico patrimoniale e l'adozione del piano dei conti

Nel corso del primo semestre 2013, le regioni in sperimentazione hanno segnalato la necessità di approfondire il "Principio contabile applicato concernente la contabilità economico-patrimoniale", ai fini della costruzione dello stato patrimoniale di apertura, con particolare riferimento ai paragrafi 4.15 e 6.1, riguardanti il valore delle immobilizzazioni e la disciplina degli ammortamenti.

Con riferimento ai beni demaniali e alle immobilizzazioni che non presentano un "costo storico" i criteri di valutazione sono stati determinati applicando, ove possibile, il decreto MEF 18 aprile 2002 "Nuova classificazione degli elementi attivi e passivi del patrimonio dello Stato e loro criteri di valutazione".

Gli approfondimenti effettuati hanno evidenziato la necessità di distinguere nello stato patrimoniale, nell'ambito del fondo di dotazione, il "Netto da beni demaniali", per un valore corrispondente a quello attribuito ai beni demaniali nell'attivo.

Una particolare attenzione è stata dedicata alla definizione del trattamento contabile delle opere d'arte (immobili e non). Anche per tali beni si è fatto riferimento al decreto MEF 18 aprile 2002, stabilendo che, per i beni immobili di valore culturale ordinariamente assoggettati ad una utilizzazione economica, la valutazione è legata alla capitalizzazione del reddito producibile. Per gli altri beni culturali il valore del bene è determinato facendo riferimento all'andamento delle aste di beni simili o eventualmente ricorrendo alla stima di un esperto.

I quesiti riguardanti la codifica del piano dei conti integrato non sono stati particolarmente numerosi, segnale di una maggiore dimestichezza degli enti locali nei confronti della contabilità economico patrimoniale o di un ritardo nell'adeguamento al relativo principio applicato.

Nel corso del semestre è stata avviato l'esame:

- a) della matrice di correlazione tra il piano finanziario, il piano economico e il piano patrimoniale, predisposta per il piano dei conti di tutte le amministrazioni pubbliche, al fine di verificarne la coerenza con i principi contabili applicati in corso di sperimentazione;
- b) del raccordo tra le articolazioni del piano economico e del piano patrimoniale e le voci del conto economico e dello stato patrimoniale che compongono il rendiconto della gestione.

Conclusioni

Nel corso del primo semestre del 2013 la sperimentazione ha richiesto ancora un grande sforzo ed impegno sia da parte degli enti in sperimentazione che da parte dei componenti del gruppo di lavoro.

In particolare, accanto all'ordinaria attività, riguardante la risposta ai quesiti degli enti, l'aggiornamento dei principi contabili, il perfezionamento degli schemi di bilancio in sperimentazione nel corso del 2013, la gestione del sito internet www.arconet.rgs.tesoro.it, ha richiesto un notevole impegno la predisposizione dello schema del decreto correttivo e integrativo del decreto legislativo n. 118 del 2011, necessario per l'entrata in vigore della riforma, che dispone:

- a) l'integrazione delle disposizioni del decreto legislativo n. 118 sulla base dei risultati del primo anno di sperimentazione;
- b) la definizione dell'ordinamento contabile delle regioni coerente con tale riforma;
- c) l'adeguamento delle norme del testo unico degli enti locali (D.Lgs 267/2000) ai contenuti della riforma;
- d) l'adeguamento della definizione di debito degli enti territoriali alle regole comunitarie;
- e) l'abrogazione delle norme incompatibili con la riforma, ad esempio il D.Lgs 76/2000 e parte del DPR 194/1996;
- f) l'inserimento nel D.Lgs 118/2011 dei numerosi allegati necessari per consentire l'entrata in vigore della riforma.

Allegato n. 1

Elenco degli enti in sperimentazione nel 2013

➤ **Regioni**

- 1) Basilicata
- 2) Campania,
- 3) Lazio,
- 4) Lombardia.

➤ **Province**

- 1) Biella
- 2) Bologna
- 3) Brescia
- 4) Caserta
- 5) Catania
- 6) Firenze
- 7) Genova
- 8) Roma
- 9) Pescara
- 10) Potenza
- 11) Savona
- 12) Treviso

➤ **Comuni**

- 1) Alba;
- 2) Andora;
- 3) Avezzano;
- 4) Barlassina;
- 5) Biella;
- 6) Bisceglie;
- 7) Bologna;
- 8) Bossolasco
- 9) Brembate di Sopra;

- 10) Brescia;
- 11) Bronte;
- 12) Budrio;
- 13) Cagliari;
- 14) Cattolica;
- 15) Faggiano;
- 16) Falconara Marittima;
- 17) Fermo;
- 18) Frascati;
- 19) Genova;
- 20) Giussano;
- 21) Grottaferrata;
- 22) Guglionesi;
- 23) Iglesias;
- 24) Lecce;
- 25) Livorno;
- 26) Magenta;
- 27) Mandello del Lario;
- 28) Matera;
- 29) Milano;
- 30) Modena;
- 31) Morgongiori;
- 32) Pavia;
- 33) Perugia;
- 34) Pescara;
- 35) Pizzo Calabro;
- 36) Potenza;
- 37) Prato;
- 38) Reggio nell'Emilia;
- 39) San Zenone degli Ezzellini;
- 40) Sanluri;
- 41) Sant'Angelo Le Fratte;
- 42) Sorbolo;
- 43) Sortino;

- 44) Susegana;
- 45) Trasacco;
- 46) Treviso;
- 47) Venezia;
- 48) Vicenza;
- 49) Viterbo.

➤ Enti strumentali in contabilità finanziaria

- 1) Ente parco Gallipoli (Regione Basilicata),
- 2) Ente parco della Murgia Materana (Regione Basilicata),
- 3) Agenzia regionale per la protezione ambientale - ARPA(Regione Lazio),
- 4) Agenzia regionale per l'istruzione, la formazione e il lavoro -ARIFL (Regione Lombardia),
- 5) Agenzia regionale per la protezione ambientale - ARPA(Regione Lombardia),
- 6) APOF (Provincia di Potenza),
- 7) Consorzio socio assistenziale Alba Langhe e Roero (Comune di Alba),
- 8) Consorzio dei comuni della zona Biellese (Comune di Biella),
- 9) Consorzio sociale Pavese (Comune di Pavia),
- 10) Consorzio scuola Umbra di Amministrazione pubblica. (comune di Perugia).

➤ Enti strumentali in contabilità economico-patrimoniale

- 1) Azienda speciale "Ufficio d'ambito" (Provincia di Brescia),
- 2) Fondazione Movita (Provincia di Genova)
- 3) Ente turismo Alba, Bra, Lanche e Roero (Comune di Alba)
- 4) Fondazione Cineteca (Comune di Bologna)
- 5) Fondazione Eulo (Comune di Brescia)
- 6) Az. Speciale Farmacie (Comune di Perugia)

➤ Enti sanitari

- 1) IRCCS CORB Rionero in Vulture (Regione Basilicata)
- 2) ASL di Avellino (Regione Campania)
- 3) USL Roma F (Regione Lazio)
- 4) Asl di Brescia (Regione Lombardia).

