

# L'armonizzazione contabile e le statistiche di Finanza pubblica di Contabilità nazionale

Gerolamo Giungato  
Gian Paolo Oneto

*ISTAT*  
*Direzione Centrale della Contabilità Nazionale*

La dimensione globale della finanza e della contabilità pubblica  
Pisa 6-7 dicembre 2018

# Outline della presentazione

- Il settore istituzionale delle Amministrazioni pubbliche (S13)
- L'implementazione dell'armonizzazione nei sotto-settori S13
- Gli obiettivi dell'Armonizzazione contabile
- Il Piano dei conti integrato
- Gli schemi di bilancio e gli altri strumenti dell'Armonizzazione
- Il passaggio alla competenza finanziaria potenziata
- Approssimazione del criterio *accrual* tipico della contabilità nazionale
- Un esempio di analisi sui dati dei Comuni
- La Banca Dati delle Pubbliche Amministrazioni – BDAP

# Le amministrazioni pubbliche all'interno dei settori istituzionali del SEC

S11 - Società non finanziarie

S12 – Società finanziarie

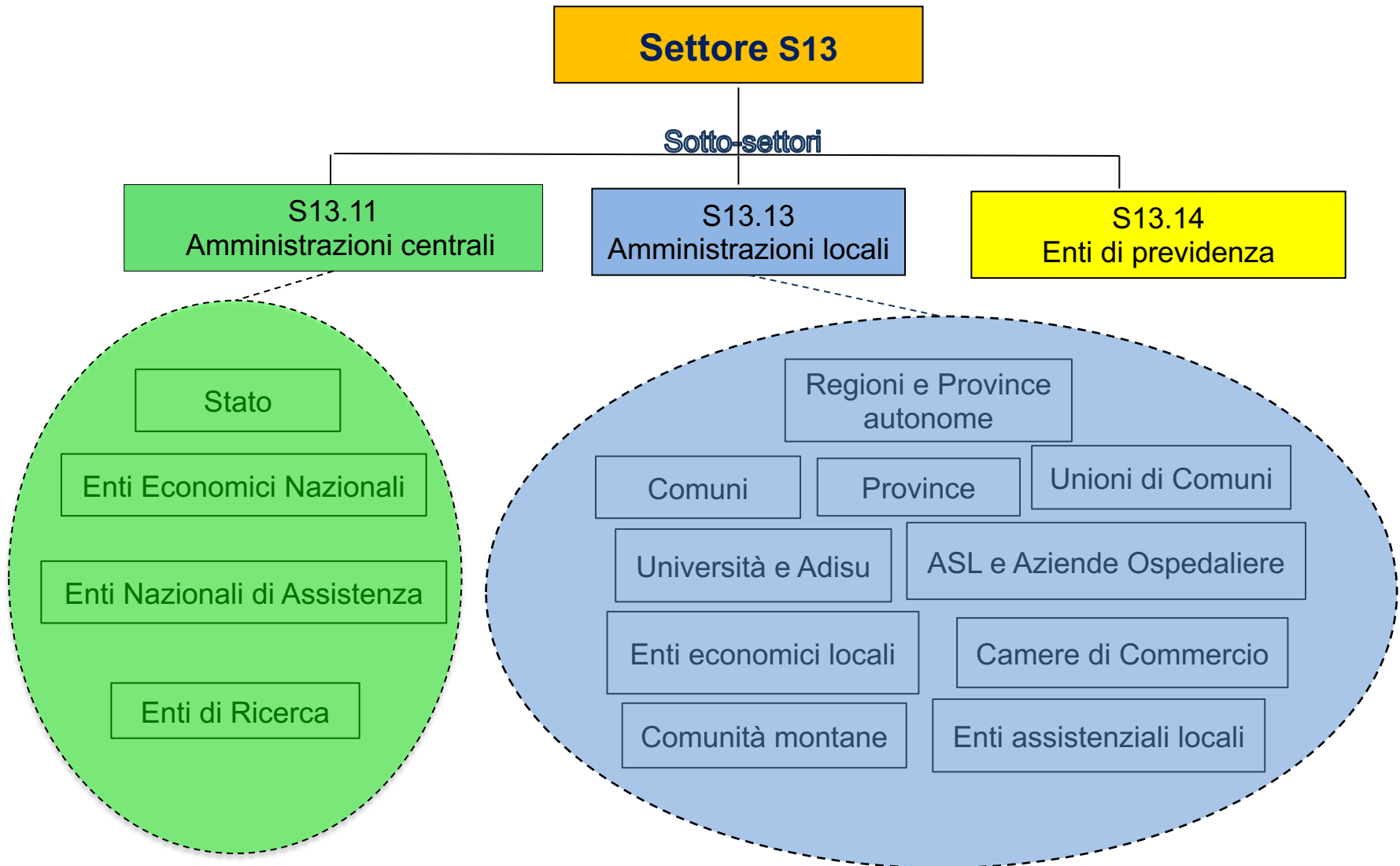
**S13 – Amministrazioni Pubbliche**

S14 - Famiglie

S15 – Istituzioni senza scopo di lucro al servizio delle famiglie

S2 – Resto del Mondo

# Il Settore S13



## Il processo di implementazione dell'armonizzazione fra sotto-settori istituzionali di S13 e fra tipologia di enti (1)

**Amministrazioni Centrali dello Stato:** prevista l'adozione della contabilità integrata ed economico patrimoniale e del Piano dei Conti dalla L.196/2009.

Alla fine dell'anno 2017 sono stati completati i lavori per la definizione dello schema di DPR, relativo all'adozione del PdC integrato per le Amministrazioni centrali dello Stato, il cui iter approvativo è in corso di definizione.

È altresì in corso di predisposizione uno schema di DM che ha per oggetto la disciplina della sperimentazione della contabilità integrata e del nuovo piano dei conti prevista dall'articolo 38-sexies, al fine di valutarne gli effetti.

L'adozione a regime della contabilità integrata e del nuovo PdC avverrà in base agli esiti della sperimentazione, da cui deriverà anche la nuova codifica SIOPE delle Amministrazioni centrali dello Stato.

Applicazione da gennaio 2016 del *Nuovo Concetto di impegno* di cui al DLgs 93/2016, già in sperimentazione da ottobre 2016

## Il processo di implementazione dell'armonizzazione fra sotto-settori istituzionali di S13 e fra tipologia di enti (2)

**Enti Territoriali:** L'armonizzazione di tali enti fa riferimento al DLgs 118/2011. Già adottato il nuovo principio di competenza finanziaria potenziata, il Piano dei Conti Integrato, gli schemi di bilancio, la codifica gestionale Siope secondo il PdC, la contabilità economico-patrimoniale (ad eccezione dei comuni con popolazione sotto i 5.000 abitanti) a soli fini conoscitivi.

## **Il processo di implementazione dell'armonizzazione fra sotto-settori istituzionali di S13 e fra tipologia di enti (3)**

### **Enti non territoriali:**

Conclusa la sperimentazione prevista dal DLgs 91/2011 per valutare gli effetti derivanti da un avvicinamento tra contabilità finanziaria ed economico-patrimoniale al 31/12/2016.

Sono ancora in corso di definizione: 1) il regolamento previsto dal DLgs 91/2011, relativo alla definizione dei principi contabili applicati per la contabilità finanziaria e per la contabilità economico patrimoniale per gli enti in contabilità finanziaria; 2) l'aggiornamento del DPR 37/2003 relativo al Regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità degli enti pubblici non territoriali.

E' a regime l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Università.

## La situazione di utilizzo del nuovo sistema contabile in transizione (1)

Al momento è possibile considerare in termini pratici l'applicazione della riforma soltanto per gli enti territoriali che hanno applicato i nuovi principi dal 2015 e gli schemi contabili e i Dati contabili analitici secondo il PdC dal 2016.

Già in avvio della sperimentazione, sono state effettuate analisi in collaborazione fra Istat, Min. Interno, Presidenza del Consiglio, Corte dei Conti e RGS anche su alcuni enti territoriali campione per verificare la correttezza e l'uniformità nell'applicazione dei nuovi principi nonché per la valutazione degli effetti sui conti pubblici e di CN.

**Attualmente è in corso l'analisi dei rendiconti 2016 e 2017.**



## La situazione di utilizzo del nuovo sistema contabile in transizione (2)

Le fonti Istat per l'elaborazione dei conti rimangono ancora quelle tradizionali con schemi contabili non omogenei ma si utilizzano le informazioni analitiche del nuovo sistema contabile come importante fonte integrativa.

I dati dei Certificati del rendiconto al bilancio degli Enti locali nel 2019 saranno raccolti per l'ultima volta dal Ministero dell'Interno e successivamente saranno presenti solo in BDAP

Quando sarà raggiunto un sufficiente livello di qualità dei dati presenti in BDAP, anche la rilevazione Istat sui Bilanci delle Regioni e Province autonome sarà superata

Anche per le altre tipologie di enti S13 inclusi nel dominio di BDAP l'Istat procederà gradualmente all'acquisizione unica sulla piattaforma BDAP e alla riduzione del carico statistico e delle rilevazioni ad hoc (Enti sanitari, Consorzi, Enti strumentali...)

# Le attuali fonti statistiche di CN

## Fonti primarie:

AC	<b>Stato-Ministeri</b>	Rendiconto generale dello Stato	MEF-IGB	t-1
	<b>Stato-Organismi costituzionali</b>	RIDDCUE	ISTAT	t-2
	<b>Enti Economici Nazionali</b>	RIDDCUE/Bilanci di esercizio	ISTAT	t-2
	<b>Enti di Ricerca</b>	RIDDCUE/Bilanci di esercizio	ISTAT	t-2
	<b>Enti Nazionali di Assistenza</b>	RIDDCUE/Bilanci di esercizio	ISTAT	t-2
AL	<b>Regioni</b>	Bilanci consuntivi delle amministrazioni regionali (BCR)	ISTAT	t-2
	<b>Province</b>	Certificati dei rendiconti al bilancio (CRB)	MIN. INTERNO	t-2
	<b>Comuni</b>	Certificati dei rendiconti al bilancio (CRB)	MIN. INTERNO	t-2
	<b>Unione di Comuni</b>	Certificati dei rendiconti al bilancio (CRB)	MIN. INTERNO	t-2
	<b>Comunità montane</b>	Certificati dei rendiconti al bilancio (CRB)	MIN. INTERNO	t-2
	<b>Camere di Commercio</b>	Bilanci consuntivi CCIAA	ISTAT	t-2
	<b>Enti sanitari locali</b>	Conti Economici degli Enti sanitari locali (CE)	MIN. SALUTE	t-1
	<b>Università</b>	Omogenea redazione dei conti/Bilanci di esercizio	MIUR-CINECA	t-2
	<b>Altre unità locali</b>	RIDDCUE/Bilanci di esercizio	ISTAT	t-2
EP	<b>Enti di Previdenza</b>	Rilevazione bilanci consuntivi enti previdenziali (BICEP)	ISTAT	t-2

## Altre fonti:

- Sistema informativo sulle operazioni degli enti pubblici (SIOPE)
- Quadro di costruzione del settore statale (QCSS, MEF-IGECOFIP)
- Quadro di costruzione del settore pubblico (QCSP e tavole allegate, MEF-IGECOFIP)
- Gestione di tesoreria dei flussi con l'Unione europea (MEF-IGRUE)
- Entrate tributarie erariali e locali (Dipartimento delle Finanze)
- Conto annuale delle spese di personale delle AP (MEF-IGOP)
- Rilevazione sull'attività di R&S svolta dalle istituzioni pubbliche (ISTAT)



Ad accezione di Stato e ESL le stime accrual dell'anno t-1 vengono calcolate sulla base della dinamica di cassa rilevata in SIOPE/QCSS

# Obiettivi dell'Armonizzazione contabile

Rendere i bilanci di tutte le Amministrazioni Pubbliche

OMOGENEI, CONFRONTABILI E AGGREGABILI

Superando una situazione di partenza con:

- sistemi contabili diversi,
- schemi di bilancio differenti,
- principi contabili non omogenei.

attraverso:

- la ridefinizione dei principi contabili generali e applicati
- nuovi schemi di bilancio omogenei
- la definizione di un Piano dei conti integrato
- l'integrazione fra differenti sistemi contabili (contabilità finanziaria e contabilità economico-patrimoniale)

## Principali problemi dei documenti di bilancio pre-Armonizzazione

- Disomogeneità nei comportamenti degli enti con riferimento alla registrazione di flussi e stock nei vari documenti contabili
- Incoerenza tra fonti (CRB, Siope, QCSP,...) riguardo a:
  - natura dei dati
  - domini di riferimento delle singole tipologie di enti
  - criteri e livelli di aggregazione
  - definizioni e classificazioni
- Generale assenza di sistemi di controlli di qualità; quando esistevano, limitati a controlli di quadratura interna dei vari documenti contabili
- Tempistica incerta dei documenti di contabilità pubblica, in dipendenza del processo di **approvazione** e **trasmissione**, nonché **aggiornamento** e **revisione** dei dati contabili.

## Il Piano dei Conti Integrato (1)

Dettaglia le voci del bilancio gestionale e dei conti economici e patrimoniali a un livello molto analitico (5 livelli, oltre 3500 voci per il PF)

Finora le fonti ufficiali hanno fornito dati sintetici di bilancio secondo gli schemi delle varie tipologie di enti. Le esigenze di maggiore analiticità, cruciali per la qualità dei conti, rendono necessarie più dettaglio e migliori informazioni;

il Piano dei Conti ha recepito in gran parte l'esigenza di dettaglio anche attraverso il contributo diretto dell'Istat, focalizzato sulla necessità di raccordo con le regole europee e sui fabbisogni informativi per la compilazione delle statistiche di finanza pubblica e della Notifica EDP. L'obiettivo è l'omogeneità di: criteri di registrazione, definizioni e classificazioni, livelli di aggregazione.

## Il Piano dei Conti Integrato (2)

- Nei dati contabili analitici sono presenti informazioni caratteristiche della transazione elementare: ricorrenza dell'entrata e della spesa, appartenenza o meno al perimetro sanitario, transazioni UE, CUP per spese d'investimento, missione/programma, ...
- Particolarmente analitico è il dettaglio per i trasferimenti correnti e in conto capitale, per tutti i flussi intra S13 (interessi, contributi, ...) utili ai fini del consolidamento tra sotto-settori istituzionali e, all'interno dei sotto-settori, fra tipologie di unità istituzionali
- E' importante anche la presenza di voci specifiche riguardanti:
  - le garanzie
  - le operazioni di leasing finanziario e di leaseback
  - i flussi con le aziende controllate/partecipate
  - gli investimenti fissi lordi
  - dati per funzione/servizio coerenti con la COFOG

## L'articolazione del Piano dei Conti Integrato

- Affiancamento del conto economico e dello stato patrimoniale: il D.Lgs. 118/2011 prevede che gli enti adottino la contabilità finanziaria cui affiancano, **a fini conoscitivi**, la contabilità economico-patrimoniale;
- L'adozione del Piano dei Conti integrato, costituito da un elenco di voci del bilancio gestionale finanziario e dei conti economici e patrimoniali, permette la rilevazione unitaria dal punto di vista finanziario e dal punto di vista economico patrimoniale;
- Attraverso la «matrice di correlazione» prevista dal decreto 118 è introdotta una partita tripla che permette di associare gli aspetti finanziari con gli effetti economico-patrimoniali dello stesso fatto gestionale.

## Collegamento tra Piano dei Conti Integrato e SIOPE

- Un passo fondamentale dell'armonizzazione è l'allineamento con SIOPE che recepisce a partire dal 2017 i codici gestionali del Piano dei Conti
- Rende possibile l'elaborazione dei conti di cassa per gli enti in contabilità economico-patrimoniale attraverso la tassonomia
- Fornisce un dettaglio utile per la misurazione della dinamica della cassa, utilizzata per la stima dei conti riferiti all'anno t-1 e per i conti trimestrali delle amministrazioni pubbliche
- Migliora la confrontabilità fra i flussi finanziari delle diverse tipologie di unità istituzionali



## Altri strumenti dell'Armonizzazione

- Il Fondo Pluriennale Vincolato (**FPV**) è stato istituito per rappresentare contabilmente la copertura finanziaria di spese impegnate nel corso dell'esercizio e imputate agli esercizi successivi, ovvero entrate accertate e imputate nel corso del medesimo esercizio in cui è registrato l'impegno. Il FPV è lo strumento che rappresenta contabilmente la distanza temporale tra l'acquisizione delle risorse e il loro effettivo impiego;
- le entrate di dubbia e difficile esazione sono accertate per l'intero importo del credito, anche se non è certa la loro riscossione integrale, (ad es. le sanzioni amministrative al codice della strada, gli oneri di urbanizzazione, ecc.). Per tali crediti è obbligatorio effettuare un accantonamento al Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità (**FCDE**) nel bilancio di previsione e vincolare una quota del risultato di amministrazione in sede di rendiconto.

## La classificazione in Missioni e Programmi

C'è corrispondenza tra Missioni/Programmi e COFOG fino al II° livello; la Contabilità Nazionale elabora sino al III° livello COFOG

La nuova articolazione favorisce l'elaborazione della spesa finale annuale delle Amministrazioni Pubbliche per COFOG (trasmessa ad Eurostat)

Consente una migliore classificazione di flussi e stock nell'incrocio con la tipologia di voci economiche (es. prestazioni sociali in natura, in denaro, contributi ai prodotti, ....)

Ha impatto sul passaggio alle branche di attività economiche e ai prodotti per la compilazione delle tavole Supply-Use (SUT)

## La trasformazione del principio della competenza finanziaria

Nel passato il principio della competenza finanziaria costituiva il criterio di imputazione agli esercizi finanziari delle obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive (accertamenti e impegni).

Si trattava di una «competenza giuridica»: le obbligazioni attive o passive, giuridicamente perfezionate, erano imputate nell'esercizio finanziario in cui le stesse sorgevano ed erano riconosciute.

Con l'entrata in vigore del **D.Lgs 118/2011** - di piena applicazione a partire dall'esercizio 2016 - i bilanci e i consuntivi delle amministrazioni pubbliche in contabilità finanziaria vengono redatti in termini sia di competenza sia di cassa, ma la prima cambia natura ed è definita come **competenza finanziaria potenziata**

## Il Principio della competenza finanziaria potenziata

- le obbligazioni giuridicamente perfezionate sono registrate nel momento della nascita dell'obbligazione ma la loro imputazione avviene nell'esercizio nel quale esse vengono a **scadenza**;
- la scadenza dell'obbligazione è il momento in cui l'obbligazione diventa **esigibile** ovvero quando non vi sono più ostacoli alla sua riscossione o pagamento ed è consentito pretendere l'adempimento;
- Gli impegni pluriennali sono imputati agli esercizi sulla base del cronoprogramma.

## Il criterio *accrual* su cui si basa la Contabilità Nazionale

- Il sistema di CN (SEC2010) prevede la registrazione dei flussi secondo il principio della competenza economica «*accrual*»
- Per la stima delle diverse voci dei conti si considera, quindi, come periodo di **imputazione** quello in cui si verificano gli eventi economici sottostanti, indipendentemente dal momento in cui avviene la loro regolazione monetaria (cassa: pagamenti e riscossioni)
- In altri termini: i flussi sono registrati al momento della creazione, della trasformazione o della scomparsa di un valore economico o nel momento in cui crediti e obbligazioni insorgono, sono trasformati o vengono estinti.

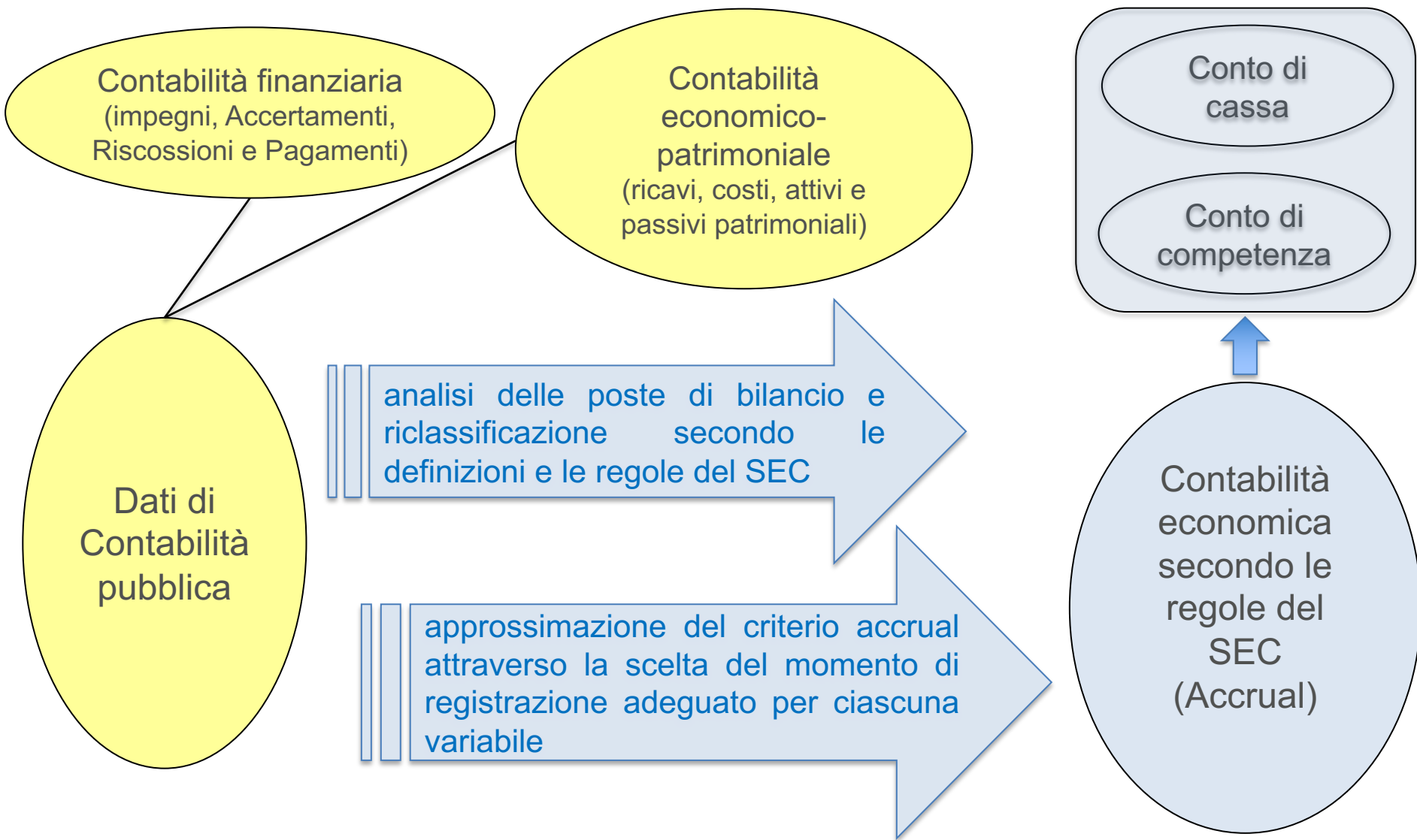
## Approssimazione del criterio *accrual* a partire dalla contabilità pubblica (1)

- Essendo i dati di contabilità pubblica per la maggior parte basati sulla contabilità finanziaria (accertamenti/impegni e riscossioni/pagamenti) si pone il problema della scelta del **momento di registrazione** più opportuno per approssimare la competenza economica (*accrual*) con evidente impatto sull'indebitamento/accreditamento netto del settore delle Amministrazioni Pubbliche e sui livelli dei flussi.
- Cosa scegliere: la cassa o la competenza o una combinazione specifica di criteri?

## Approssimazione del criterio *accrual* (2)

- né cassa né competenza, ma utilizzo e trattamento, **caso per caso**, delle informazioni e dei dati di base più significativi e più attendibili per misurare l'importo delle operazioni, valutando appieno i reali rapporti di debito e credito che si vengono a formare nel periodo di riferimento;
- nel caso di utilizzo di dati di competenza il trattamento deve garantire che i flussi stimati rappresentino, nel loro importo, reali rapporti di credito e debito, attenendosi ad un **criterio di massima prudenza**: laddove i dati di competenza presentano un rischio, anche piccolo, di incertezza circa la reale sussistenza dei crediti e debiti, sono sostituiti dai corrispondenti dati di cassa;
- in linea generale viene utilizzata la cosiddetta «competenza mista»: fatta eccezione per i trasferimenti sempre considerati per cassa, gli accertamenti/impegni vengono considerati per le voci correnti, mentre riscossioni/pagamenti per quelle in conto capitale;

# Contabilità pubblica vs Contabilità economica SEC

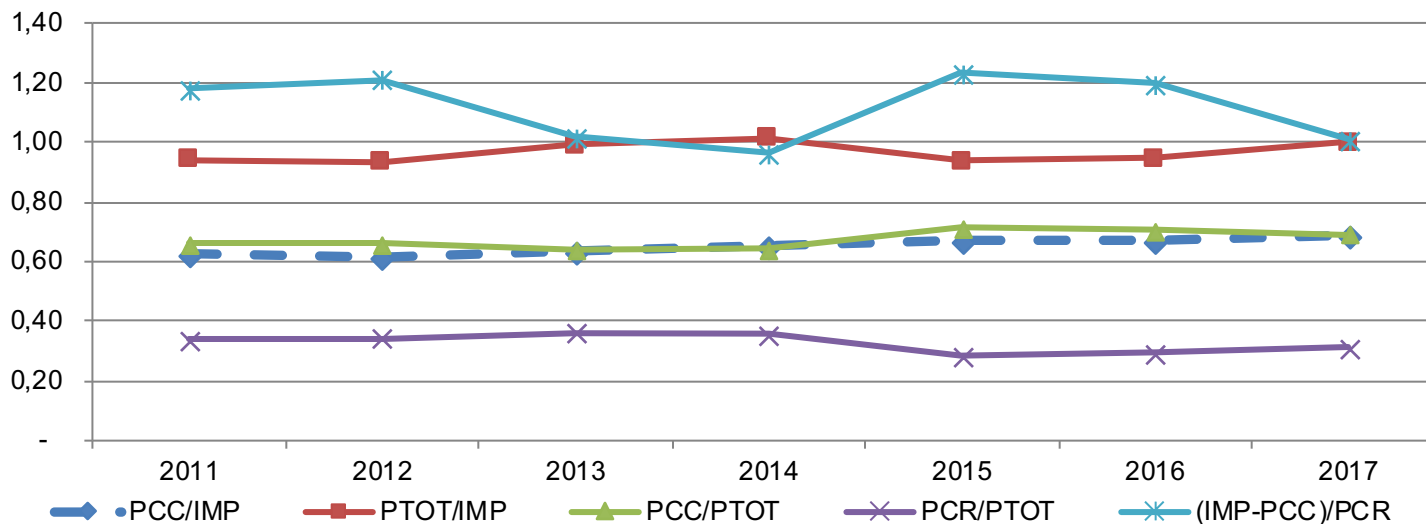
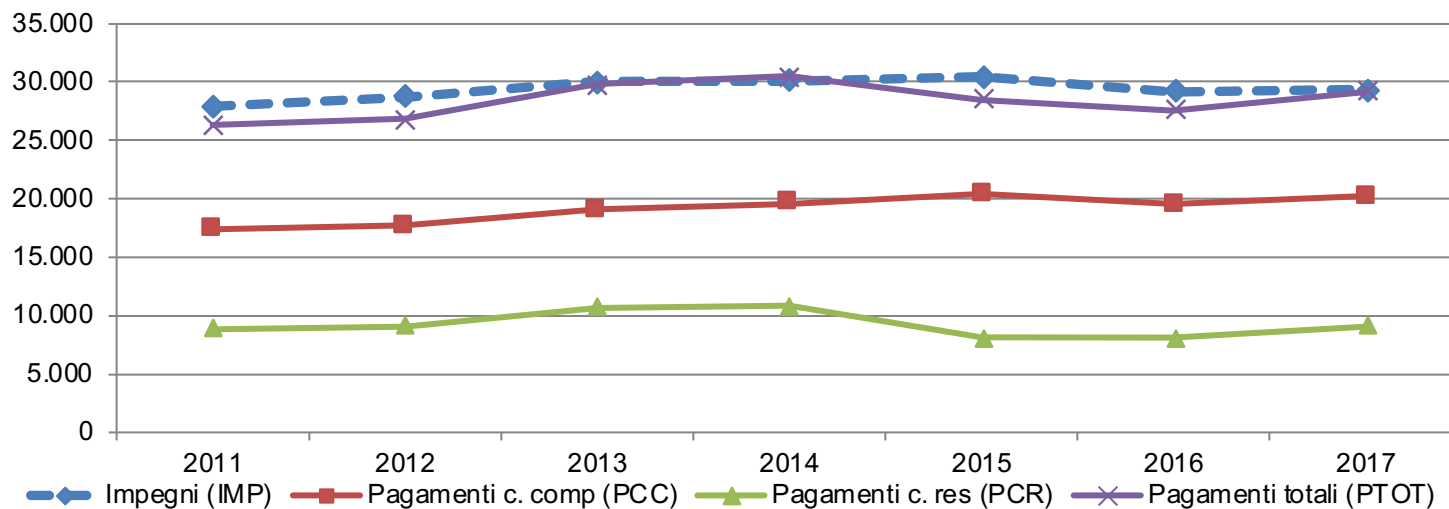




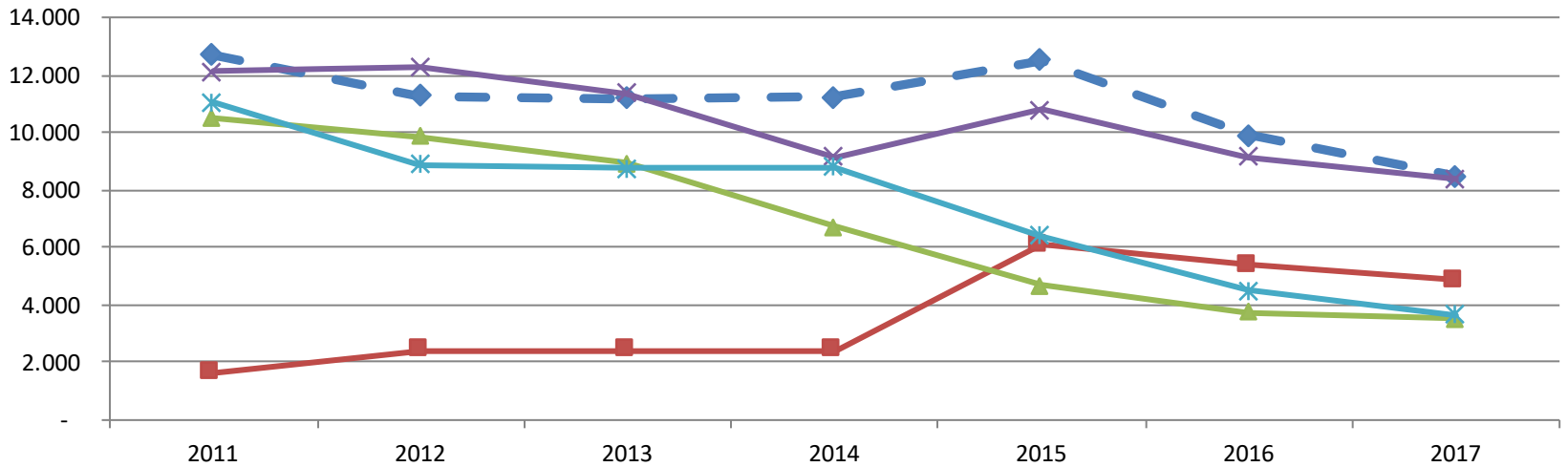
## Gli effetti dell'introduzione della competenza finanziaria potenziata

- Avvicina la competenza finanziaria alla competenza economica e quindi dovrebbe consentire una migliore l'approssimazione di tutte le variabili del conto economico consolidato delle AP con accertamenti e impegni
- Avvicina competenza e cassa con effetto sulle differenze cassa-competenza; per gli aggregati per i quali si è scelta la «competenza» normalmente si generano differenze con la cassa, i cosiddetti «Other Accounts», che sono una delle grandezze più rilevanti nel raccordo con il fabbisogno e con il debito nella Notifica EDP. Costituiscono un importante parametro di valutazione della qualità dei conti pubblici anche da parte di Eurostat
- Evita l'applicazione di **coefficienti di abbattimento** della competenza, raccomandati quando le differenze con la relativa cassa sono significative e sistematiche (soprattutto per le voci in entrata, es. imposte)

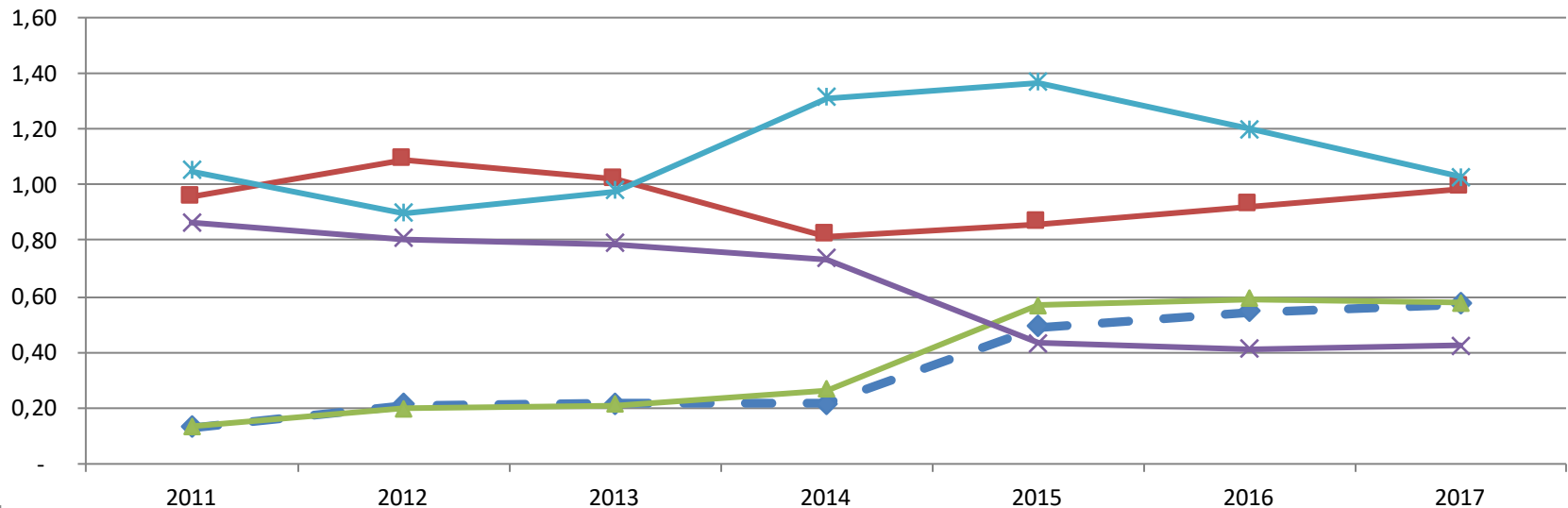
# Spese dei Comuni per Consumi intermedi (milioni di euro e rapporti caratteristici)



# Spese dei Comuni per Investimenti (milioni di euro e rapporti caratteristici)



◆ Impegni (IMP)  
 ■ Pagamenti c. comp (PCC)  
 ▲ Pagamenti c. res (PCR)  
 × Pagamenti totali (PTOT)  
 ✱ Impegni-Pagamenti c. comp



◆ PCC/IMP  
 ■ PTOT/IMP  
 ▲ PCC/PTOT  
 × PCR/PTOT  
 ✱ (IMP-PCC)/PCR

# La Banca Dati delle Pubbliche Amministrazioni – BDAP (1)

- Istituita dalla legge 196/2009 al fine di assicurare un efficace controllo e monitoraggio degli andamenti della finanza pubblica, nonché per acquisire gli elementi informativi necessari per dare attuazione al federalismo fiscale
- di recente ha iniziato a funzionare come contenitore principale dei dati di bilancio (e non solo) delle Amministrazioni Pubbliche
- Gli enti territoriali sottoposti al dl 118/2011 trasmettono alla BDAP i propri bilanci di previsione e i rendiconti secondo i nuovi principi e schemi contabili a partire dall'esercizio 2016;
- Istat acquisisce il Data base completo (schemi di bilancio e dati contabili analitici) e analizza l'applicazione dei nuovi principi contabili, verificando la convergenza verso un utilizzo diretto in sostituzione delle usuali fonti primarie;

## La Banca Dati delle Pubbliche Amministrazioni – BDAP (2)

Stato dell'arte delle analisi dei dati BDAP sui rendiconti 2016-7:

- Tempistica di trasmissione da parte degli enti ancora incerta ma in miglioramento
- Copertura dei domini non esaustiva per le varie tipologie di enti
- Sviluppo di un sistema di *check* dei dati da implementare oltre ai limitati controlli, bloccanti e non, attivi in BDAP in fase di trasmissione da parte degli enti
- Qualità dei dati da migliorare: presenti ancora parecchie incoerenze dei dati sia all'interno dei singoli schemi, soprattutto fra schemi diversi; spesso aggregazioni dei dati contabili analitici non riportano alle relative voci degli schemi di bilancio.

## Banca Dati delle Pubbliche Amministrazioni – BDAP (3)

### La “copertura” della BDAP

	2016			2017		
	Enti tenuti all'invio	Schemi di Bilancio acquisiti	Dati Contabili Analitici acquisiti	Enti tenuti all'invio	Schemi di Bilancio acquisiti	Dati Contabili Analitici acquisiti
REGIONI E PROVINCE AUTONOME	22	20	19	22	17	16
PROVINCE	94	91	88	90	71	70
COMUNI	7515	7264	7210	8014	6897	6771
CITTA' METROPOLITANE	14	12	12	14	10	10
UNIONI DI COMUNI	582	333	332	613	319	316
COMUNITA' MONTANE	199	69	66	199	60	57
CONSORZI DI ENTI LOCALI	292	109	110	293	102	102
CONSIGLI REGIONALI	22	19	17	22	19	17
ENTI STRUMENTALI IN CONT. FIN.	288	133	123	319	107	102
ORGANISMI STRUMENTALI DELLE REGIONI E PR. AUT.	45	11	10	66	11	11
ISTITUZIONI DI ENTI LOCALI	86	30	28	89	32	32
<b>TOTALE</b>	<b>9159</b>	<b>8091</b>	<b>8015</b>	<b>9741</b>	<b>7645</b>	<b>7504</b>
Fonte: MEF -RGS settembre 2018						