

RELAZIONE SULL'AVANZAMENTO DEL PROGETTO DI LEGGE SULLE "NORME GENERALI DELL' ORDINAMENTO CONTABILE DELLO STATO" DI CUI ALL'ARTICOLO 12, COMMA 2, DELLA LEGGE 21 DICEMBRE 2017 N.147

Premessa

In ottemperanza a quanto disposto dall'articolo 12, comma 2, della Legge 21 dicembre 2017 n. 147 con la presente relazione si riferisce in merito allo stato di avanzamento del progetto di legge sulle "Norme generali dell'Ordinamento Contabile dello Stato".

La Segreteria di Stato per le Finanze e il Bilancio già in sede di Programma Economico 2018 ha definito l'obiettivo di riprendere il confronto per l'approvazione della riforma dell'ordinamento contabile, partendo come base di lavoro dal progetto di legge che il precedente esecutivo aveva presentato in prima lettura nel dicembre 2015.

La legislazione vigente in materia contabile è disciplinata dalla Legge 18 febbraio 1998 n. 30 e dai Decreti 24 aprile 2003 n. 53 e 7 giugno 2004 n.75 che costituiscono il Regolamento di Contabilità, un impianto contabile che risale a 20 anni fa e che richiede necessariamente una revisione in relazione ai cambiamenti intervenuti nell'Amministrazione ed alle nuove esigenze emerse in ambito interno ed internazionale, ciò al fine di conformare l'attività dell'Amministrazione sempre di più ai criteri di legalità, imparzialità ed efficienza come previsto dalla Dichiarazione dei diritti dei cittadini e dei principi fondamentali dell'ordinamento sammarinese .

L'impostazione del nuovo progetto di legge, in coerenza con le vigenti disposizioni, sarà configurato come "legge quadro" demandando a successivi decreti attuativi le disposizioni applicative e regolamentari.

La Segreteria di Stato per le Finanze ha attivato i competenti Uffici dell'Amministrazione, e precisamente la Direzione della Finanza Pubblica e la Contabilità di Stato, per avviare il confronto e l'analisi del nostro attuale sistema contabile congiuntamente con la Commissione di Controllo della Finanza Pubblica, partendo dall'analisi del progetto di legge in materia già predisposto e valutando una sua revisione sulla base degli ulteriori elementi emersi, al fine di definirne le linee guida.



SEGRETERIA DI STATO
FINANZE E BILANCIO

1. Il progetto di legge presentato in prima lettura

Il progetto di legge presentato in prima lettura nella scorsa Legislatura è stato sviluppato da un Gruppo di Lavoro istituito dalla delibera n. 123 del Congresso di Stato in data 27 dicembre 2013 in applicazione dell'articolo 63 della Legge n.150/2012; il Gruppo era composto da dirigenti e funzionari degli Uffici dell'Amministrazione e degli Enti del Settore Pubblico Allargato.

Tale progetto era sviluppato in linea di continuità evolutiva con la Legge n. 30/1998 collocandosi nel sistema di contabilità finanziaria autorizzativa e prevedeva il mantenimento della contabilità pubblicistica come espressione della previsione, monitoraggio, gestione dei flussi finanziari nel bilancio preventivo annuale nelle sue tipiche fasi (previsione, accertamento, riscossione e versamento per l'entrata e stanziamento, impegno, liquidazione e pagamento per la spesa) e della loro rendicontazione nel conto consuntivo.

A ciò si affiancava come ora la rilevazione consuntiva in contabilità economica delle operazioni delle entità pubbliche per giungere al conto consolidato economico dello Stato e del Settore Pubblico Allargato.

Le principali modifiche contenute nel precedente progetto riguardavano:

- l'introduzione del Programma Attuativo Budgettario come strumento di semplificazione del bilancio ed autorizzazione generale alla spesa ed identificazione degli obiettivi della attività pubblica e l'introduzione del controllo di gestione;
- l'introduzione del contratto di servizio come strumento per regolare il rapporto tra Stato ed Enti pubblici e la pubblica rendicontazione dei contributi dello Stato e degli Enti Pubblici ai privati operanti per finalità di pubblico interesse;
- l'introduzione del bilancio di cassa ed il fondo di salvaguardia di cassa per la gestione dei flussi finanziari;
- una complessiva regolamentazione della responsabilità contabile basata su una valutazione preliminare para-giudiziale della Commissione di Controllo della Finanza Pubblica per la risoluzione delle controversie.



SEGRETERIA DI STATO
FINANZE E BILANCIO

2. L'articolo 12 della Legge n.147/2017 e l'applicazione degli I.P.S.A.S.

L'articolo in oggetto recita: *«È dato mandato al Governo di presentare al Consiglio Grande e Generale entro il 30 giugno 2018 un progetto di legge che riguardi il sistema della contabilità pubblica la cui entrata in vigore sarà fissata al 1 gennaio 2019. Tale modifica del sistema di gestione della contabilità dovrà ispirarsi al sistema dei principi contabili emanati dall'I.P.S.A.S.B. (International Public Sector Accounting Standard Board dell'I.F.A.C.)»* proponendo un cambiamento rilevante dei principi contabili di riferimento per i bilanci dello Stato e degli Enti del Settore Pubblico Allargato.

Gli I.P.S.A.S. (International Public Sector Accounting Standards) sono un corpus di principi contabili redatti da un Comitato dell'organizzazione internazionale dei professionisti contabili (IFAC) e rappresentano lo sforzo di estendere il processo di convergenza dei principi contabili internazionali al settore pubblico.

Gli I.P.S.A.S. definiscono il modo in cui devono essere redatti e presentati i bilanci secondo il principio di competenza economica e rappresentano altresì lo strumento di attuazione della direttiva 2011/85/UE con riferimento all'implementazione di un sistema *accrual*.

Questi principi non sono adottati da tutti gli Stati anche se rappresentano l'elemento di novità a cui tendenzialmente si stanno orientando la maggior parte dei paesi. Inoltre, in funzione delle valutazioni da effettuare si dovrà tenere conto anche che gli I.P.S.A.S. saranno prevedibilmente resi obbligatori nell'ambito dell'Unione Europea entro pochi anni.

3. Valutazioni sull'impostazione del nuovo modello di riforma

Il principale approfondimento al fine di impostare un nuovo modello di contabilità pubblica riguarda l'analisi degli effetti e dei cambiamenti che comportano una completa applicazione dei principi I.P.S.A.S. e la convergenza di principi emanati sostanzialmente per le imprese private ad un Ente Pubblico e nello specifico ad uno Stato, considerate le ineliminabili differenze di obiettivi esistenti tra aziende pubbliche e private.

Il principio della competenza finanziaria costituisce il criterio di imputazione agli esercizi finanziari delle obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive



SEGRETERIA DI STATO
FINANZE E BILANCIO

(accertamenti e impegni) mentre, con il principio della competenza economica, l'effetto delle operazioni e degli eventi deve essere rilevato contabilmente ed attribuito all'esercizio al quale tali operazioni ed eventi si riferiscono e non a quello in cui si concretizzano i relativi movimenti finanziari.

L'attuale impianto contabile, disciplinato dalla precitata Legge n.30/1998, prevede un bilancio di previsione annuale e pluriennale, entrambi predisposti sulle linee di indirizzo e programmazione contenute nel Programma Economico. Il bilancio di previsione annuale è redatto in termini di competenza finanziaria autorizzatoria mentre, il bilancio pluriennale è sempre redatto in termini di competenza finanziaria ma non è autorizzatorio; di fatto è un documento programmatico.

Il rendiconto generale è composto dal rendiconto finanziario, conto dei residui, conto economico e conto patrimoniale. Il rendiconto finanziario è redatto in termini di competenza finanziaria e di cassa, il conto economico-patrimoniale è costituito da stato patrimoniale, conto economico, nota integrativa e relativi prospetti di raccordo. Infine, viene predisposto il conto consolidato economico degli Enti del Settore Pubblico allargato.

La compilazione del bilancio economico e del conto del patrimonio avviene con il criterio della competenza economica. Quindi il nostro sistema di rendicontazione ha una contabilità economico-patrimoniale affiancata alla contabilità finanziaria, con l'obiettivo di aumentare il contenuto informativo dei documenti contabili, in riferimento sia alla dinamica reddituale della gestione sia all'evoluzione del valore del patrimonio. Purtroppo, oggi i dati economici vengono utilizzati in maniera marginale mentre, si tende a dare prevalenza ed importanza ai dati finanziari preventivi e consuntivi.

L'aspetto di fondo che oggi richiede un ulteriore approfondimento riguarda l'impostazione del nuovo sistema contabile; nello specifico se adottare la completa applicazione dei principi di competenza economica e abbandonare il sistema di contabilità finanziaria autorizzatoria, oppure se accanto ad un sistema previsionale di contabilità finanziaria autorizzatoria, redatto in termini di competenza e di cassa, adottare anche un bilancio di previsione di competenza economica (conto economico e stato patrimoniale), fornendo in questo modo già a livello preventivo tutte le



SEGRETERIA DI STATO
FINANZE E BILANCIO

informazioni necessarie in termini, economici, finanziari, di cassa e patrimoniali. In entrambi i casi va salvaguardata la fruibilità e la comprensione dei dati pubblici.

L'introduzione di un sistema contabile basato completamente su criteri a competenza economica al pari di quanto avviene nel settore privato rappresenterebbe un cambiamento epocale per la nostra Amministrazione e quindi vanno valutati in modo molto accurato i relativi vantaggi e svantaggi. Anche la seconda ipotesi che prevede l'introduzione di un bilancio preventivo di competenza è da valutare attentamente in quanto complessa anche se più vicina all'attuale sistema.

In ogni caso indipendentemente dal modello contabile che verrà scelto, occorre tenere conto che il successo di una riforma di così ampia portata rappresenta un passaggio che richiede, in primo luogo, una sua applicazione graduale ed in secondo luogo un radicale cambiamento culturale da attuarsi mediante il coinvolgimento dei funzionari impegnati nell'applicazione e nel controllo della corretta applicazione della nuova normativa contabile, ai quali dovrà essere garantita un'azione di formazione ed aggiornamento.

Anche la strutturazione del bilancio pluriennale richiede una valutazione per rendere questo strumento più rispondente alle esigenze dell'Amministrazione; con l'attuale impostazione non autorizzatoria del bilancio pluriennale, la redazione di questo documento si riduce ad un mero esercizio contabile. Una nuova strutturazione del bilancio pluriennale dovrebbe essere accompagnata dall'introduzione degli impegni di spesa pluriennali derivanti dalle obbligazioni giuridiche perfezionate che comportano spese su più esercizi finanziari, prevedendo quindi la possibilità di attribuire le spese nei pertinenti esercizi.

Il sistema contabile deve essere dotato di idonei strumenti per il controllo e monitoraggio della liquidità, in via prioritaria con l'introduzione di un bilancio preventivo di cassa. Inoltre, si dovrà valutare se introdurre una tesoreria unica solo informativa o una tesoreria unica dispositiva, in questo secondo caso le disponibilità liquide dello Stato e degli Enti Autonomi verrebbero gestite in maniera centralizzata, salvaguardando comunque l'autonomia e la funzione di governance degli Enti Autonomi. Inoltre, per la gestione più operativa l'Amministrazione dovrà dotarsi di un complesso di criteri uniformi da applicare ai pagamenti anche in subordine al verificarsi degli incassi.



SEGRETERIA DI STATO
FINANZE E BILANCIO

Il progetto di legge deve rafforzare il coordinamento e la uniformità nella compilazione dei bilanci di previsione e del rendiconto generale dello Stato, degli Enti ed Aziende al Settore Pubblico Allargato compreso l'utilizzo di un sistema informativo comune e la condivisione ed applicazione uniforme delle norme in materia amministrativo - contabile.

Ulteriori approfondimenti riguardano la necessità di rivalutare le scadenze per la presentazione e l'approvazione dei bilanci ed in particolare del rendiconto generale, anticipando la sua approvazione, che oggi è prevista entro il 31 dicembre di ogni anno, al fine di fornire alla politica e all'Amministrazione i dati dell'esercizio precedente in tempo utile per le scelte di politica economica e per la predisposizione del bilancio di previsione. Vi è la consapevolezza che il raggiungimento di questo obiettivo richiederà un ingente sforzo organizzativo e gestionale di tutti i soggetti coinvolti (Enti, Aziende Autonome, Ufficio Tributario, ecc.).

Si ritiene inoltre importante integrare il progetto di legge di alcuni principi di bilancio ritenuti fondamentali come: il principio della veridicità, pubblicità, criteri di competenza, attendibilità, correttezza, chiarezza, trasparenza, prudenza, imparzialità ecc., da normarsi in aggiunta ai principi già indicati nella Dichiarazione dei Diritti e nella Legge n.30/1998 quindi già presenti nel nostro ordinamento.

Sulla base anche di quanto emerso dalla Relazione sulla revisione della spesa pubblica di cui all'articolo 15 della Legge n. 94/2017, all'interno del sistema contabile deve essere impostato e disciplinato un monitoraggio costante della spesa e delle entrate attraverso un controllo di gestione, previsto peraltro anche nel precedente progetto di legge. L'implementazione del controllo di gestione ha la finalità di valutazione dei risultati in relazione al raggiungimento degli obiettivi prefissati.

La Segreteria di Stato per le Finanze e Bilancio condivide l'impostazione del precedente progetto di legge di riforma contabile basata sugli indirizzi di separazione dei poteri delineati dalla Legge Qualificata n.184/2005 (Titolo V) riconfermati dall'articolo 2 dalla legge di Riforma della P.A. (Legge n. 188/2011). La separazione fra le competenze politiche da quelle amministrative può essere attuata anche con l'introduzione di specifici strumenti di programmazione budgetaria.



SEGRETERIA DI STATO
FINANZE E BILANCIO

Un altro importante aspetto da valutare ulteriormente riguarda la disciplina della responsabilità in materia contabile - amministrativa con relativo sistema sanzionatorio, in questo ambito va ricercato un punto di equilibrio fra sistema di controlli, responsabilità e sistema sanzionatorio.

L'Amministrazione presenta l'esigenza di predisporre dati statistici di bilancio da fornire agli organismi internazionali, in questo senso si dovrà prevedere la possibilità di riclassificare i bilanci applicando una codifica internazionale (SEC o COFOG), per rendere i nostri dati uniformi e leggibili con quelli degli altri paesi.

Il progetto di legge andrà a ridefinire la natura, i termini, le modalità e i soggetti preposti al sistema dei controlli in un'ottica di ammodernamento e di efficacia ed efficienza di queste attività. In tale ambito andrà definito il ruolo, la composizione e le competenze della Commissione di Controllo della Finanza Pubblica.

Inoltre, la riforma deve perseguire l'obiettivo della massima semplificazione delle procedure in particolare nella parte esecutiva con il regolamento di contabilità, con la revisione della procedura informatica di gestione che deve essere in grado di gestire tutti i dati e le informazioni necessarie alla redazione di tutti i documenti contabili ed amministrativi. L'utilizzo di strumenti quali la firma elettronica e l'uso delle banche dati disponibili possono ulteriormente agevolare la raccolta dei dati necessari.

In definitiva il progetto di legge che si sta delineando rappresenta una significativa riforma dell'Amministrazione, ma una riforma efficace non può essere semplicemente istituita per Legge ma richiede la riprogettazione e semplificazione dei processi amministrativi e la partecipazione qualificata dei pubblici dipendenti: per questo motivo occorre essere coscienti che si deve lavorare su un riferimento temporale di medio e lungo periodo e che il processo deve essere supportato da una massiccia operazione di formazione dei pubblici funzionari e da consistenti dotazioni patrimoniali per sostenere l'investimento di piattaforme informatiche necessarie stante l'obsolescenza di quelle in uso.

San Marino, 26 marzo 2018

IL SEGRETARIO DI STATO

(Simone Celli)