



PERCORSO ENTI LOCALI

La disciplina della contabilità degli Enti Locali

Introduzione

Benvenuti!

In questa video lezione tratteremo:

- le fonti normative che disciplinano la contabilità degli Enti Locali
- i contenuti della legge fondamentale, che è il testo unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti Locali del 2000, parte II
- i principi contabili generali e applicati ai quali gli Enti Locali devono conformare la propria gestione

Bene, non ci resta che incominciare.

Le fonti normative che disciplinano la contabilità degli Enti Locali

La disciplina della contabilità degli Enti Locali si è sviluppata fin dalle origini nell'orbita della legislazione in materia dettata per le Amministrazioni dello Stato dall'unificazione del Regno d'Italia in poi, fino a consolidarsi nel testo unico della legge comunale e provinciale approvato con RD del 3 marzo 1934, n. 383. Questo testo è rimasto in vigore per oltre 60 anni nonostante l'avvento della Costituzione ed è stato modificato, integrato e in parte sostituito attraverso una serie di Decreti-legge e leggi che hanno finito per rendere ancora più confusa e frammentaria la normativa in materia. La concezione di allora era quella di una sorta di subordinazione dei Comuni e delle Province al potere centrale dello Stato e di forme conseguenti di controllo stretto come quello di legittimità sui singoli atti. Bisognerà attendere il 1990 per assistere, con la Legge 8 giugno n. 142 sul nuovo ordinamento delle autonomie locali, ad una trasformazione profonda del modo stesso di concepire gli Enti Locali che apre la via ad un processo di più ampia autonomia istituzionale. Questa si manifesta in concreto attraverso forme di autonomia statutaria e regolamentare, di autonomia organizzativa e funzionale e di autonomia finanziaria e contabile, beninteso entro i limiti stabiliti dalla Costituzione e dalle leggi dello Stato. Nasce così l'esigenza di introdurre per la prima volta in Italia una disciplina organica della contabilità degli Enti Locali che si manifesta con il D.Lgs. 25 febbraio 1995, n. 77.

Il Decreto Legislativo 25 febbraio 1995, n. 77

Ha per oggetto "Ordinamento finanziario e contabile degli Enti Locali". È stato emanato in base alla delega contenuta nella Legge 23 ottobre 1992, n. 421, detta "quadrifoglio" in quanto disponeva la razionalizzazione e la revisione della disciplina in materia di sanità, di pubblico impiego, di previdenza e appunto di finanza territoriale. Il Decreto presenta una normativa molto estesa che si sviluppa in 124 articoli i quali prendono in considerazione tutti gli istituti tipici della contabilità pubblica, ricomponendoli in maniera organica. Il Decreto spazia pertanto dalla disciplina dei principi contabili e degli strumenti di programmazione e di bilancio fino ai procedimenti di gestione delle entrate e delle spese, ai controlli, ai rendiconti e persino alle ipotesi di dissesto finanziario. Negli anni successivi sono intervenute numerose modifiche fino a quando il Decreto è stato abrogato e il suo contenuto è quasi interamente confluito nel testo unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti Locali, approvato con Decreto Legislativo 18 agosto 2000, n. 267, di cui costituisce la parte seconda. Esso rappresenta la disciplina fondamentale della contabilità degli Enti Locali attualmente in vigore, che però

ha subito un gran numero di modificazioni e di integrazioni soprattutto in seguito all'introduzione dei nuovi principi in materia di armonizzazione dei sistemi contabili che ha interessato tutte le Amministrazioni Pubbliche a partire dal 2009. Per quanto riguarda gli Enti Locali, la nuova disciplina scaturisce dalla delega contenuta nella Legge 5 maggio 2009, n. 42 sul federalismo fiscale che, all'articolo 2, detta i seguenti principi e criteri direttivi:

- adozione di regole contabili uniformi e di un comune piano dei conti integrato
- adozione di comuni schemi di bilancio articolati in "missioni" e "programmi"
- adozione di un sistema unico di codifica dei singoli provvedimenti di spesa
- affiancamento, ai fini conoscitivi, al sistema di contabilità finanziaria di un sistema e di schemi di contabilità economico-patrimoniale
- adozione di un bilancio consolidato con le proprie aziende, società o altri organismi controllati
- definizione di un sistema di indicatori di risultato semplici, misurabili e riferiti ai programmi del bilancio

I Decreti Legislativi 118 del 2011 e 126 del 2014

In attuazione della suddetta delega viene emanato il Decreto Legislativo 23 giugno 2011, n. 118 che ha per oggetto "Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli Enti Locali e dei loro organismi", ampiamente modificato e integrato dal Decreto Legislativo 10 agosto 2014, n. 126. Le disposizioni contenute in questi Decreti costituiscono modifiche esplicite al testo unico, dando luogo ad articoli e commi aggiuntivi e a variazioni di testo. Ne consegue che per studiare questa normativa fondamentale di riferimento è utile poter disporre di un testo aggiornato che potete trovare nei "materiali".

I Regolamenti di contabilità

Occorre aggiungere che gli Enti Locali hanno autonomia regolamentare in materia contabile. I regolamenti di contabilità costituiscono, pertanto, ulteriori fonti della materia con riferimento alle singole comunità territoriali. Essi hanno un contenuto più specifico, che si svolge nel rispetto della normativa statale e che ha per oggetto l'individuazione e le competenze dei soggetti preposti alla programmazione e all'adozione dei provvedimenti di gestione in materia finanziaria e contabile nell'ambito del modello organizzativo esistente. Essi regolano, dunque:

- il processo interno di formazione degli strumenti di bilancio e di rendiconto
- i conseguenti rapporti tra Giunta e Consiglio al riguardo
- la competenza dei dirigenti e/o dei responsabili degli uffici di adottare atti di impegno delle spese e di gestione
- i loro rapporti con il Servizio economico-finanziario
- le competenze specifiche per la redazione degli inventari, dei bilanci, dei rendiconti e di altri strumenti contabili

In genere, i Regolamenti inseriscono queste disposizioni nel quadro più organico della disciplina statale in materia e assumono pertanto una veste più estesa, caratterizzata dalla presenza di norme ripetitive. Inoltre, i regolamenti di contabilità devono contenere anche norme rivolte ad assicurare la conoscenza consolidata dei risultati globali delle gestioni relative ad Enti ed organismi costituiti per l'esercizio di funzioni e servizi pubblici propri dell'Ente Locale.

Il TUEL 18 agosto 2000, n. 267

Così chiarita la normativa vigente in materia di contabilità degli Enti Locali, esaminiamo in sintesi i contenuti.

L'ambito di applicazione del testo unico riguarda i Comuni, le Province, le Città Metropolitane, le Comunità montane, le Comunità isolate, le unioni di Comuni e, con alcuni limiti, i consorzi cui partecipano gli Enti Locali.

L'impostazione della parte seconda del testo unico, afferente all'ordinamento finanziario e contabile, segue lo schema tipico delle leggi di contabilità e si sviluppa nei seguenti otto titoli:

Titolo I – Disposizioni generali

Tiolo II – Programmazione e bilanci

Titolo III – Gestione del bilancio
Titolo IV – Investimenti
Titolo V – Tesoreria
Titolo VI – Rilevazione e dimostrazione dei risultati della gestione
Titolo VII – Revisione economico- finanziaria
Titolo VIII – Enti Locali deficitari e dissestati

Nel corso delle nostre lezioni, esamineremo gli aspetti principali degli argomenti indicati.

I principi contabili generali

Incominciamo con l'esame dei principi contabili generali o postulati. Sono stati introdotti dalla normativa sull'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio di tutte le Amministrazioni Pubbliche, ivi comprese le Amministrazioni centrali dello Stato, e vanno osservati nella formazione e gestione del bilancio, dei rendiconti e di altri strumenti contabili previsti dall'ordinamento.

Con riferimento agli Enti Locali, sono i seguenti 18:

- Principio dell'annualità
- Principio dell'unità
 - Principio dell'universalità
 - Principio dell'integrità
 - Principio della veridicità, attendibilità, correttezza, e comprensibilità
 - Principio della significatività e rilevanza
 - Principio della flessibilità
 - Principio della congruità
 - Principio della prudenza
 - Principio della coerenza
 - Principio della continuità e della costanza
 - Principio della comparabilità e della verificabilità
- Principio della neutralità
 - Principio della pubblicità
 - Principio degli equilibri di bilancio
 - Principio della competenza finanziaria
 - Principio della competenza economica
 - Principio della prevalenza della sostanza sulla forma

In questa lezione esaminiamo in sintesi una parte di questi principi, rinviando alla prossima lezione la restante parte.

Principio dell'annualità

I documenti che compongono il sistema di bilancio, sia di previsione, che di rendiconto, sono predisposti a cadenza annuale e si riferiscono ad un periodo di gestione che coincide con l'anno solare, denominato *anno finanziario* o *esercizio finanziario*. La differenza tra queste due denominazioni è solo nominale: *l'anno finanziario* è il periodo di tempo cui si riferisce la gestione; *l'esercizio finanziario* è il complesso delle operazioni di gestione che si effettuano nell'anno di riferimento.

Principio dell'unità

Il bilancio di previsione dell'Ente Locale deve essere unico, come pure il rendiconto. Non si possono, dunque, possedere più bilanci. Al bilancio e al rendiconto vanno allegati i bilanci degli Enti e degli organismi dipendenti o controllati dall'Amministrazione. Il principio indica altresì che, in considerazione dell'unicità del bilancio, tutte le entrate sono destinate a finanziare tutte le spese, ad eccezione di eventuali vincoli di destinazione previsti dalla legge. Il principio assume particolare rilievo con riferimento al bilancio di cassa. Infatti nella 'cassa' affluiscono flussi da diverse entrate, che costituiscono un fondo unico a disposizione dell'Ente per ogni tipo di pagamento.

Principio dell'universalità

È un corollario al principio dell'unità, in quanto stabilisce che tutte le entrate e tutte le spese devono essere iscritte nell'unico bilancio. Sono pertanto vietate le gestioni fuori bilancio. Le spese eventualmente effettuate non previste in bilancio danno luogo ai *debiti fuori bilancio* che vanno riconosciuti con deliberazione del Consiglio e poi iscritte in bilancio. Le contabilità separate previste dalla legge o dai regolamenti, come quelle di economato o di altre unità organizzative, devono essere ricondotte al sistema di bilancio entro la fine dell'esercizio.

Principio dell'integrità

Detto anche principio del *bilancio al lordo*, stabilisce che tutte le entrate e tutte le spese devono essere iscritte in bilancio nel loro intero ammontare, senza compensazioni. Così, per esempio, le spese per le retribuzioni al personale devono essere iscritte in spesa nel loro intero ammontare, mentre le ritenute previdenziali ed erariali vanno iscritte in entrata. Ancora: le riscossioni dei tributi da parte dell'esattore devono essere iscritte in entrata per il loro intero ammontare, mentre il relativo aggio esattoriale va iscritto in spesa.

Principio della veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità

Il principio della *veridicità* richiede che i dati inseriti nei documenti del sistema di bilancio devono rappresentare le reali condizioni delle operazioni di gestione di natura finanziaria, economica e patrimoniale.

Il principio dell'*attendibilità* è connesso al principio della veridicità. Esso richiede che le previsioni e le valutazioni contenute nei documenti di bilancio devono essere basate su analisi di tipo storico e programmatico e su criteri e parametri oggettivi che le rendano fondate e affidabili. È dunque un principio, spesso disatteso, che attribuisce credibilità ai documenti di bilancio e che si applica anche ai documenti descrittivi e di accompagnamento.

Il principio della *correttezza* richiede che i documenti del sistema contabile devono essere redatti nel rispetto formale e sostanziale delle norme che li disciplinano. Il rispetto formale appartiene alla cosiddetta cultura dell'adempimento, mentre il rispetto sostanziale consiste nel considerare il perseguimento delle finalità cui la norma è preordinata. Le disposizioni cui si fa riferimento non sono soltanto quelle derivanti da legge e regolamenti, ma anche da altre fonti secondarie e in particolare da principi e regole contabili.

Il principio della *comprensibilità* richiede che il sistema dei bilanci deve presentare una semplice e chiara esposizione delle voci e dei contenuti in modo da agevolare l'accesso e la conoscenza anche ai non addetti ai lavori.

Conclusioni

Si conclude qui questa prima lezione in cui abbiamo esaminato:

- le fonti normative che disciplinano la contabilità degli Enti Locali
- i contenuti della legge fondamentale, che è il testo unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti Locali, parte II, approvato con il Decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267
- e abbiamo iniziato l'esame dei principi contabili generali ai quali gli Enti Locali devono conformare la propria gestione

Grazie per l'attenzione.