

La contabilità economica nella evoluzione della contabilità pubblica*

di Biagio Mazzotta**

28 aprile 2021

Innanzitutto grazie dell'invito a questo Convegno che ho accettato molto volentieri. Quando si discute in materia di Contabilità di Stato non so resistere. Mi sono laureato con una tesi sulla programmazione di bilancio e sulla legge finanziaria (qualche anno fa...), poi il destino ha voluto che continuassi ad occuparmi di queste cose, probabilmente finché non andrò in pensione.

Il mio tema è quello di capire lo stato sull'evoluzione della Contabilità in Italia, con particolare riferimento alla Contabilità economica. In Italia abbiamo sempre adottato, come sapete, una Contabilità di tipo finanziario.

In realtà da qualche anno a questa parte, l'attenzione si sta spostando verso la Contabilità economico-patrimoniale.

I sistemi contabili delle amministrazioni pubbliche in Europa - e più in generale in tutti i Paesi a economia avanzata - hanno subito profonde trasformazioni negli ultimi decenni, in parte a seguito dei mutamenti di carattere economico, politico e sociale e in parte sulla spinta dell'innovazione delle amministrazioni pubbliche in termini di managerializzazione dei processi decisionali e operativi, recupero di efficienza, efficacia ed economicità nella gestione, responsabilizzazione dei manager sugli obiettivi, con una chiara distinzione tra funzione politica e funzione manageriale.

Queste innovazioni hanno chiesto ovviamente un adeguamento dei sistemi informativo-contabili che hanno il ruolo di supportare un corretto utilizzo delle risorse pubbliche, consentendo il controllo ex ante ed ex post delle risorse impiegate (*ex ante per verificare la coerenza dei piani e dei programmi con gli obiettivi politici prefissati*

* Intervento al Webinar "La Contabilità pubblica: evoluzione di una materia tra modelli 'a regime' e sistema emergenziale", tenutosi il 29 ottobre del 2020 e promosso dal Centro di ricerca sulle Amministrazioni pubbliche della Luiss Guido Carli "Vittorio Bachelet" e dall'Associazione magistrati della Corte dei conti e dal Circolo Magistrati della Corte dei conti in occasione della presentazione del "Manuale di contabilità di Stato" di Daniela Bolognino.

** Ragioniere generale dello Stato, Ministero dell'economia e delle finanze.

e con le risorse disponibili, ex post per verificare che le risorse siano state spese correttamente e secondo principi di efficienza e di efficacia nonché per rappresentare l'equilibrio economico, finanziario e patrimoniale dell'azienda). A questo ha fatto cenno Luigi Caso e anche chi mi ha preceduto poco fa.

A livello europeo, e non solo, si è posto l'accento su un crescente ricorso all'accountability e sulla trasparenza delle pubbliche amministrazioni, dando avvio a processi di rendicontazione sempre più aperti alle diverse categorie di soggetti portatori di interessi (stakeholders), nonché sulla necessità di rendere comparabili i conti delle amministrazioni pubbliche appartenenti a Paesi diversi e consentire, in tal modo, processi di controllo delle risorse assegnate a livello europeo.

Le spinte esercitate quindi dai mercati finanziari, dalle organizzazioni internazionali, dagli standard setter internazionali, in particolare dall'IPSAS Board e dalle società di consulenza hanno stimolato in modo crescente la ricerca di percorsi di armonizzazione dei sistemi contabili europei, e in prospettiva anche a livello internazionale. Non posso nascondere che a livello italiano un'armonizzazione su questi temi non c'è, sono tante amministrazioni pubbliche che usano sistemi contabili diversi. È opportuno quindi evidenziare quando si parla di armonizzazione contabile in realtà si fa riferimento a sistemi contabili di tipo accrual, quindi di competenza economica, che una buona parte degli esperti considera idonei a garantire una migliore qualità dei dati contabili e un'appropriata valutazione della sostenibilità dei bilanci non solo finanziaria ma anche economica. Quindi anche se le premesse di cambiamento sono state analoghe in tutti i Paesi europei, questi cambiamenti, le direzioni intraprese nello strutturare questi sistemi contabili ed i connessi documenti di programmazione e rendicontazione, hanno seguito strade che sono state spesso diverse: le radicate tradizioni contabili, unitamente al diverso ruolo che nei vari Paesi assume il sistema di contabilità pubblica, hanno in realtà condotto a soluzioni fortemente differenziate nell'ambito degli Stati membri dell'Unione Europea.

Molti Paesi europei hanno già implementato nelle proprie Amministrazioni Pubbliche una contabilità di competenza economica, ispirate per lo più ai principi adottati dalle imprese, gli IAS/IFRS, come è accaduto ad esempio nel Regno Unito, oppure a quelli per il settore pubblico, come ad esempio gli IPSAS, in Spagna e Austria.

Esiste quindi una certa convergenza che va verso questi sistemi, anche se ancora non possiamo parlare di una reale armonizzazione a livello europeo. Fra i fattori di rallentamento del percorso verso l'armonizzazione contabile, occorre menzionare i problemi connessi al costo del cambiamento in termini di adeguamento dei sistemi informatici di supporto, oltre alla necessità di formare il personale che si occupa delle rilevazioni contabili, del controllo interno ed esterno (Corte dei Conti), nonché i policy maker. Tuttavia, nonostante le prevedibili difficoltà, l'evoluzione dei sistemi contabili pubblici nei Paesi dell'Unione Europea mostra un progressivo e continuo processo di convergenza verso l'adozione di schemi contabili basati su dati accrual, seppure con modalità e tempistiche differenziate.

La Commissione Europea, anche per favorire la piena attuazione della Direttiva 2011/85/UE, ha messo in campo diversi strumenti, quali i finanziamenti Eurostat e l'istituzione dello Structural Reform Support Service (SRSS), finalizzati a supportare i paesi membri nella definizione ed attuazione del processo di riforma dei propri sistemi contabili verso il principio accrual, in coerenza con gli standard IPSAS/EPAS.

In questo ambito, la Ragioneria Generale dello Stato ha recentemente realizzato importanti progetti, finanziati dalla Commissione Europea, volti a favorire il processo di implementazione della contabilità economico-patrimoniale (accrual) nel nostro Paese, come:

- il progetto di assistenza tecnica SRSS–Parte I (Design of the accrual IPSAS/EPAS based accounting reform in the Italian public administration), che delinea lo stato di implementazione della contabilità accrual nella pubblica amministrazione italiana, suggerendo un piano di azioni da intraprendere per il raggiungimento, entro il 2025, degli obiettivi Eurostat di comparabilità dei bilanci degli Stati membri, anche prendendo a riferimento le esperienze di altri Stati Membri che si trovano in una fase più avanzata nel processo di implementazione della contabilità accrual;
- il progetto relativo alla elaborazione di un Piano dei conti multidimensionale (Design a chart of accounts for the EPAS/IPSAS based accrual accounting) finalizzato a rilevare le transazioni contabili in linea con il principio di competenza economica e in modo da migliorare l'affidabilità delle informazioni di natura contabile;
- il progetto di assistenza tecnica SRSS–Parte II (Support for the implementation of the accrual IPSAS/EPAS based accounting in the Italian public administration), tuttora in corso, per supportare l'implementazione della contabilità accrual a base IPSAS/EPAS nella pubblica amministrazione italiana.

Si tratta, come è evidente, di progetti finalizzati alla definizione e all'avvio di un corretto percorso per l'adozione della contabilità basata sul principio accrual, come richiesto dalla Direttiva 2011/85/UE (relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri) e per il quale si sta lavorando in ambito EUROSTAT attraverso l'EPAS working group.

Un sistema contabile basato sul principio accrual rende disponibile una base informativa più completa e più accurata che, oltre a essere utile per una più agevole e corretta produzione di dati di contabilità nazionale (ESA 2010) e per tenere conto degli stock economico-patrimoniali disponibili o impiegati nella gestione, è anche in grado di rispondere più adeguatamente alle esigenze di trasparenza e accountability che caratterizzano le pubbliche amministrazioni.

La completezza delle rilevazioni contabili permette, fra l'altro, di migliorare i processi gestionali interni, con particolare riferimento ai profili di costo e di efficienza, e favorisce una valutazione maggiormente veritiera della ricchezza di un Paese, dell'equità intergenerazionale e della sostenibilità di medio-lungo termine delle decisioni.

Le esperienze di molti Paesi dimostrano che i benefici di lungo termine dell'adozione di schemi di contabilità accrual nelle pubbliche amministrazioni non si limitano al miglioramento della trasparenza e della leggibilità delle informazioni, ma coinvolgono numerosi altri aspetti, come i sistemi di controllo interno, l'analisi dei rischi, la valutazione della performance del settore pubblico e la definizione di politiche fiscali a livello macroeconomico.

Su questi temi abbiamo avviato nel corso degli ultimi mesi un confronto costruttivo all'interno della Ragioneria Generale, in esito a tutte queste analisi e approfondimenti svolti. Ciò ha consentito di compiere il primo e indispensabile passo verso la realizzazione di un modello di contabilità accrual, unico per tutte le pubbliche amministrazioni italiane, in conformità con le soluzioni organizzative e metodologiche che si stanno delineando a livello europeo.

Sulla base delle indicazioni che ci sono state fornite da questo progetto europeo cui vi ho accennato, tenendo conto della specificità della Contabilità Pubblica in Italia, abbiamo elaborato e proposto un modello di governance per l'adozione di un sistema di contabilità economico-patrimoniale a base accrual nel nostro Paese.

Questo modello si basa su quattro pilastri:

1. la struttura di governance che è incardinata nel dipartimento Ragioneria Generale, che ne coordina il funzionamento e ne definisce finalità e indirizzi;
2. la garanzia di una piena indipendenza tecnica e professionale per uno standard setter board, organismo deputato alla predisposizione degli standard dei principi contabili;
3. l'elaborazione di un sistema di contabilità patrimoniale unico per tutte le Amministrazioni Pubbliche, che copra la fase di rendicontazione e consolidamento dei conti pubblici e affianchi i sistemi ovviamente di contabilità finanziaria vigenti, a cui è demandata anche la fase previsionale e programmatica, e questo non lo possiamo dimenticare;
4. la definizione di un processo di implementazione del sistema di contabilità accrual per le Pubbliche Amministrazioni italiane, coerente con la preparazione dei lavori definita a livello europeo, nell'ambito dell'EPSAS Working Group.

Questo modello di governance è stato adottato a marzo 2020 con una mia Determina, che disciplina il funzionamento di questa struttura di governance. Abbiamo un Comitato direttivo, costituito da me e dagli Ispettori Generali della Ragioneria competenti per materia con funzioni di iniziativa e di indirizzo delle attività dello Standard Setter Board che approva i principi e gli standard contabili da questo elaborati; lo Standard Setter Board, organismo tecnico indipendente, composto da esperti, esterni, tutti esterni, che dovrà elaborare delle proposte relative ai principali standard di contabilità, basati sull'accrual, secondo gli indirizzi definiti a livello europeo; poi ci sarà gruppo di consultazione che esprime le proprie valutazioni sulle proposte di statuizione del Board prima che queste vengano presentate per l'approvazione al Comitato direttivo. Una volta che i principi sono stati adottati, non è escluso che la

consultazione avvenga a carattere pubblico, una volta che verranno definiti una serie di principi, a seconda della rilevanza degli stessi; e poi ci sono delle Segreterie Tecniche.

Nel processo di definizione dei principi e degli standard, oltre agli organi della struttura di governance ecco saranno importanti i controinteressati, gli stakeholders, prima dell'approvazione del documento finale, proporremo e sottoporremo a consultazione pubblica questo documento, mediante pubblicazione su un apposito sito della Ragioneria Generale, dove ovviamente raccoglieremo eventuali spunti che potranno essere utili da parte di tutti quanti gli stakeholder.

La definizione dei principi e degli standard sarà disciplinata quindi dall'insieme di regole che governano il corretto processo di statuizione, basato su procedure formali, ispirati a criteri di trasparenza e di apertura ai contributi, anche ai portatori di interesse, che includono le fasi di programmazione dell'attività, l'elaborazione delle proposte e consultazione pubblica. La struttura di governance regolerà le varie fasi di questo processo, anche in relazione al supporto informatico che sarà ovviamente necessario.

Questo percorso di implementazione della contabilità economica, se rispetteremo i tempi, durerà fino al 2025, anno in cui immaginiamo potrebbe essere definito il programma nell'ambito dell' EPSAS Working Group. La struttura di governance è già operativa, lo Standard setter board è anche operativo, è stato costituito, ci sono 15 esperti di alto profilo, che abbiamo selezionato tramite una procedura selettiva, hanno fatto domanda più di 180 persone tra cui professori universitari, commercialisti, esperti in materia contabile e quant'altro. Questo gruppo si è già riunito tre volte ed ha adottato un regolamento interno e adesso comincerà a lavorare sui principi.

In conclusione, mi sento di dire, che se è vero che il percorso dell'Italia è partito in ritardo rispetto ad altri Paesi europei, con riferimento alla contabilità economica-patrimoniale, è anche vero che l'avvio dei lavori ha potuto beneficiare di un'attività preparatoria che è stata ben organizzata. Siamo partiti, abbiamo fatto tutte le analisi possibili con l'aiuto delle strutture della Commissione europea; sono state analizzate le esperienze di tutti gli altri Paesi, al fine di poter trarre maggior beneficio possibile dalle loro best practices e anche dei loro errori. Le attività sono state avviate e contiamo di raggiungere i risultati prefissati per il 2025.

Ho preferito parlare di questo, non tanto dello stato della contabilità-patrimoniale dei vari sistemi di contabilità economico-patrimoniale che oggi esistono in Italia, perché ce ne sono troppi e non sono coordinati tra di loro, ognuno adotta dei principi contabili che sono diversi uno dall'altro, dalle società alle Università.

Ho preferito fare un intervento parlando di quello di cui ci occuperemo nei prossimi cinque anni, con l'obiettivo di individuare dei principi che possano essere applicati da tutte le Pubbliche Amministrazioni. Ovviamente questi principi li dovremo condividere con tutti gli attori interessati, a partire dalla Corte dei Conti, che è qui presente.

Grazie.