L'armonizzazione contabile degli enti territoriali: analisi della sperimentazione e linee evolutive

Abstract

Sommario

Introduzione 3
La metodologia dell'indagine 4
Le risultanze dell'analisi qualitativa 5
Le risultanze dell'analisi quantitativa 8
Linee evolutive dell'armonizzazione contabile 14
Allegati 22

Introduzione

Il presente documento illustra le risultanze di uno studio di analisi della sperimentazione in materia di armonizzazione contabile effettuata dalla Ragioneria Generale dello Stato, dal Dipartimento di Studi Aziendali dell'Università Roma Tre e dalla società di servizi professionali EY.

La sperimentazione, riguardante le disposizioni del titolo I del d.lgs. n.118 del 2011, per le regioni, gli enti locali e i loro enti ed organismi strumentali è stata avviata a decorrere dal 2012, al fine di :

- analizzare gli effetti dell'introduzione del nuovo principio di competenza finanziaria;
- verificare l'effettiva rispondenza del nuovo sistema contabile alle esigenze conoscitive della finanza pubblica;
- individuare eventuali criticità del sistema;
- consentire le modifiche intese a realizzare una più efficace disciplina della materia.

La sperimentazione ha previsto un innovativo procedimento "bottom up" di adeguamento delle norme previste nel decreto attraverso:

- la definizione di una disciplina provvisoria, oggetto di sperimentazione, attraverso il DPCM 28 dicembre 2011;
- la sperimentazione triennale della nuova disciplina, in deroga alle vigenti discipline contabili, da parte delle amministrazioni individuate anche in considerazione della collocazione geografica e della dimensione demografica;
- la definizione della disciplina definitiva, in vigore dal 2015 (si veda D.lgs.126/2014) per tutte le amministrazioni soggette al decreto, attraverso decreti legislativi integrativi e correttivi previsti dall'articolo 2, comma 7, della legge n. 42 del 2009.

Lo studio, oggetto di questo lavoro, è stato condotto mediante un'analisi empirica di tipo quali-quantitativo, attraverso due diverse modalità di indagine: la prima, basata su giornate di incontro con gli enti locali in sperimentazione e la seconda basata sull'analisi dei bilanci.

La prima modalità ha perseguito lo scopo di individuare, attraverso tavoli di confronto con i rappresentanti degli enti locali, i benefici e le criticità della fase di sperimentazione e possibili proposte di miglioramento. La seconda è stata volta ad analizzare gli esiti contabili della riforma e a valutare la chiarezza espositiva e la comparabilità dei bilanci.

L'indagine si è inoltre avvalsa dell'esperienza dei funzionari del Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, che hanno partecipato al complesso e articolato processo di definizione del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, seguito il triennio di sperimentazione e predisposto il decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126.

Il presente documento ha l'obiettivo di mostrare le evidenze emerse dall'analisi quali-quantitativa, differenziata tra indagine qualitativa e analisi dei dati di bilancio, in relazione

alle aree impattate dai nuovi principi contabili applicati introdotti dal D.lgs.118/2011 (contabilità finanziaria, programmazione, contabilità economico-patrimoniale, bilancio consolidato).

Inoltre, il presente documento si propone di illustrare alcune linee evolutive in materia di armonizzazione contabile che possano condurre all'avvio di un percorso di miglioramento continuo dell'informativa economico-finanziaria degli enti locali.

La metodologia dell'indagine

L'indagine campionaria degli enti in sperimentazione è consistita in un'analisi qualitativa basata sulle riflessioni dei referenti degli Enti Locali ed in un'analisi quantitativa dei dati di bilancio.

LA METODOLOGIA DELL'ANALISI QUALITATIVA

Il campione di riferimento per l'analisi qualitativa è stato individuato nei Comuni con una popolazione residente maggiore a 20.000 abitanti che hanno partecipato alla sperimentazione; nel campione sono stati inclusi sia i Comuni che hanno partecipato alla sperimentazione a partire dall'esercizio 2012 sia i Comuni che hanno partecipato a partire dall'esercizio 2014 (in virtù della facoltà concessa dal DL 102/2013)

Definito il campione di riferimento, sono stati schedulati, su base regionale, una serie di "eventi di approfondimento" con i rappresentanti dei Comuni individuati.

Tale modalità di procedere ha voluto perseguire un duplice obiettivo: (i) condividere, in modo diretto, lo stato dell'arte della riforma insieme ai rappresentanti dei comuni sperimentatori; (ii) somministrare ai medesimi un questionario, suddiviso per macro-aree di riferimento, allo scopo di indagare le principali modalità di attuazione dell'armonizzazione contabile e di evidenziare eventuali criticità incontrate nella fase di transizione.

In particolare, le macro-aree di riferimento dei questionario sono state le seguenti:

- la competenza finanziaria potenziata
- la contabilità economico-patrimoniale
- i processi di programmazione/previsione: gestione, rendicontazione e controllo
- il bilancio consolidato ed i controlli delle società partecipate

LA METODOLOGIA DELL'ANALISI QUANTITATIVA

Il campione di riferimento per l'analisi quantitativa è stato individuato nei 30 Comuni con una popolazione residente maggiore a 20.000 abitanti che hanno partecipato alla sperimentazione

a partire dall'esercizio 2012, in quanto l'analisi è stata effettuata esclusivamente sui bilanci armonizzati, preventivi e consuntivi, relativi agli esercizi 2012 e 2013.

A seguito della raccolta e dell'elaborazione dei dati di bilancio, si è proceduto all'analisi che, nello specifico, ha riguardato i seguenti aspetti:

- analisi della struttura del piano dei conti;
- analisi della cassa;
- analisi della gestione dei residui;
- analisi del risultato di amministrazione;
- analisi relative al fondo pluriennale vincolato e agli impegni/accertamenti pluriennali;
- analisi relative al fondo svalutazione crediti;
- analisi del conto economico e dello stato patrimoniale

Le risultanze dell'analisi qualitativa

LE DIFFICOLTA' DELLA SPERIMENTAZIONE

L'analisi qualitativa ha fatto rilevare che le maggiori difficoltà riscontrate dagli Enti nell'applicazione della disciplina della sperimentazione e nell'interpretazione dei principi contabili generali ed applicati hanno riguardato:

a) in relazione al principio contabile applicato della contabilità finanziaria potenziata:

i. eccessivo dettaglio di alcuni principi (soprattutto di entrata) che ha reso troppo aleatorie le quantificazioni in sede di previsione
ii. poche casistiche esemplificative
iii. applicazione rigida del fondo pluriennale vincolato, in particolare in relazione a tutte le spese correnti finanziate con entrate da contributi a specifica destinazione (qualora accertate in anticipo per maggiori versamenti ricevuti), ovvero anche alle procedure di gara bandite per spese in c/capitale non limitate alle opere pubbliche

b) principio contabile applicato della contabilità economico-patrimoniale:

i. matrice di transizione da sviluppare, soprattutto per le partite di giro, per favorire e standardizzare il legame con la contabilità finanziaria

c) principio applicato della programmazione:

i. poco chiaro nella stesura generale, lasciando spazio a incomprensioni.
ii. poco chiaro nella struttura del Documento Unico di Programmazione Dup, in relazione alla tempistica di riferimento (soprattutto in fasi di transizione come passaggi di mandato) e alle informazioni necessarie nelle varie sezioni.
iii. difficile interpretazione della definizione di programma; in particolare non è esplicito quando è legato ai programmi politici (politiche e programmi), quando ai programmi

di bilancio (missioni e programmi) e quando al concetto di programmazione in senso lato

iv. contrasto tra maggiore richiesta di programmazione, quale funzione anticipatoria delle attività da svolgere (anticipazione della stesura del DUP e dell'assestamento) e incertezza / variabilità del contesto giuridico ed economico (posticipazione scadenze, incertezza sulle risorse e sulle norme); incoerenza di alcune tempistiche, in parte già in modifica (tempi del consolidato)
v. lo schema per missioni e programmi per enti di modeste dimensioni risulta molto articolato e complesso
vi. poca flessibilità per le variazioni di bilancio, rispetto alle novità introdotte

d) principio applicato del bilancio consolidato:

i. non facile applicazione, con particolare riferimento alle realtà dove la situazione delle società partecipate è multiforme
ii. ridondanza dei documenti da allegare al bilancio.

In linea generale, le risposte fornite dagli Enti hanno evidenziato che le maggiori difficoltà sono legate al principio di programmazione, forse anche dovute al fatto che esso è stato introdotto in una seconda fase della sperimentazione e, quindi, ancora non è stato ben metabolizzato.

LE UTILITA' DELLA SPERIMENTAZIONE PER GLI ENTI

Le utilità della sperimentazione maggiormente percepite dagli Enti sono state le seguenti:

- la premialità
- l'acquisizione di nuove competenze in profili professionali superiori
- la creazione di una "rete" con altri ente
- un'occasione per razionalizzare le procedure amministrative
- maggior gradualità/flessibilità nell'applicazione di novità complesse e fortemente interconnesse con procedure, prassi e sistemi dell'ente

Come era prevedibile, la maggiore utilità percepita dagli Enti è legata la premialità. Interessante però, che un consistente numero di Enti abbia indicato che la sperimentazione è stata utile per l'acquisizione di nuove competenze, per la razionalizzazione delle procedure amministrative e per la creazione di una rete con gli altri Enti; ciò fa ritenere che la sperimentazione ha portato benefici a 360 gradi nelle Strutture amministrative che non sono legati direttamente alla trasparenza e alla confrontabilità dei documenti contabili.

GLI ASPETTI POSITIVI DELLA SPERIMENTAZIONE

Gli aspetti di maggiore soddisfazione, evidenziati dagli Enti, sono stati:

- potenziamento delle capacità di programmazione e maggiore tutela per la salvaguardia degli equilibri di bilancio
- normativa dettagliata e comprensibile, con molte indicazioni operative
- miglioramento e razionalizzazione delle procedure per la formazione dei documenti contabili che hanno portato alla necessità di rivedere il processo di programmazione
- possibilità di essere protagonista nella definizione della riforma. (riforme "non interamente calate dall'alto)
- una più "realistica" previsione delle spese e delle entrate
- collaborazione con altri soggetti partner e/o esterni (gruppo bilanci, enti sperimentatori, regione, software house)
- acquisizione di nuove competenze e maggiore attenzione nell'applicazione dei principi contabili
- pulizia del bilancio e quindi maggiore trasparenza dei documenti contabili
- eliminazione dei numerosi residui passivi
- gradualità nell'applicazione della riforma

GLI ASPETTI NEGATIVI DELLA SPERIMENTAZIONE

Gli aspetti di insoddisfazione, evidenziati dagli Enti, sono stati:

- tempistiche della programmazione, con particolar riferimento alla presentazione del DUP al Consiglio Comunale entro il 31 luglio non coerente con le potenzialità programmatorie degli Enti,
- necessità di un continuo adeguamento delle procedure informatiche
- eccessiva complessità del piano dei conti con necessità di spacchettamento dei capitoli, che ha comportato notevoli difficoltà nella gestione delle variazioni di bilancio.
- eccessiva complessità gestionale e di elaborazione del nuovo conto finanziario;
- mancato coinvolgimento dei responsabili dei Settori diversi dal Settore Finanziario nel processo dell'armonizzazione
- poca formazione dedicata e mancanza di un contatto telefonico per assistenza; insufficiente supporto da parte dei referenti MEF per la sperimentazione.
- eccessivo carico degli adempimenti richiesti (gestione parallela dei bilanci, progressiva necessità di adeguamento ai principi/piani dei conti in divenire, non sempre tempestivamente comunicati e facilmente identificabili)
- complessità di alcune "soluzioni": fondo crediti dubbia esigibilità, gestione variazioni fondo pluriennale vincolato, competenze per variazioni di bilancio (soprattutto nella stesura definitiva del principio, che restringe di molto la flessibilità operativa)
- per la parte investimenti, necessità di reimpostare il sistema di monitoraggio e di reportistica contabile

GLI STRUMENTI A SUPPORTO DELLA SPERIMENTAZIONE

La maggior parte degli Enti ha indicato che gli strumenti più efficaci a supporto della sperimentazione sono stati:

- corsi di formazione al personale
- implementazione/aggiornamento del sistema informativo contabile
- adeguamento delle procedure amministrative
- linea telefonica diretta con i referenti MEF per la sperimentazione
- tavoli di lavoro tra enti eventualmente supportati da esperti

Le risultanze dell'analisi quantitativa

L'ADOZIONE DEI NUOVI SCHEMI DI BILANCIO PER MISSIONI E PROGRAMMI

L'armonizzazione contabile degli enti territoriali ha avuto tra i suoi capisaldi l'adozione degli schemi di bilancio basati sulla struttura per finalità attraverso l'individuazione delle missioni e dei programmi della spesa

I dati del 2012, riferiti soltanto al consuntivo, derivano da un processo di riclassificazione che i comuni sperimentatori analizzati hanno effettuato ai sensi del DPCM del 28 dicembre 2011 per prepararsi ai nuovi schemi di bilancio; il bilancio autorizzatorio per tali enti è stato quello predisposto secondo la normativa vigente nel 2012 ossia secondo il TUEL che prevedeva l'approvazione della spesa secondo la ripartizione in funzioni, servizi e interventi. Ovviamente, costituendo il principio della competenza finanziaria rafforzata uno dei fondamenti della riforma degli enti territoriali, i dati qui analizzati fanno riferimento al momento della competenza finanziaria, previsioni di competenza e impegni, piuttosto che a quello della cassa.

Dall'esame dei dati dei bilanci -pur con la dovuta cautela relativa a possibili criticità presenti nei dati attribuibili alle difficoltà iniziali di rappresentazione dei bilanci secondo i nuovi schemi e la diversa modalità di contabilizzazione delle spese secondo il principio della competenza finanziaria rafforzata- si possono ricavare alcune evidenze quantitative riferibili al quadro complessivo di tutti i bilanci analizzati.

Con riferimento ai dati del consuntivo 2012, una delle missioni che assorbe la quota più rilevante della spesa è la missione 1-Servizi istituzionali, generali e di gestione; con riferimento ai dati di consuntivo risulta la missione presso cui è stata allocata la parte più rilevante della spesa, circa il 22%. Guardando ai dati di previsione si osservano importi sempre rilevanti ma leggermente più bassi, di poco inferiori al 20%.

Si può rilevare come, in media, considerando la situazione che si presenta dall'esame del bilancio di previsione 2013 per il triennio di riferimento 2013-2015, la spesa complessiva di bilancio risulti concentrata in cinque missioni principali che nel loro insieme assorbono poco

meno del 70 % della spesa. Si tratta di: 1- Servizi istituzionali, generali e di gestione, 4- Istruzione e diritto allo studio, 9¬- Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente, 10- Trasporti e diritto alla mobilità, 12- Diritti sociali, politiche sociali e famiglia. Sempre sullo stesso orizzonte temporale relativo al bilancio di previsione per gli anni 2013-2015, anche considerando le quote di spesa riferite a quanto già impegnato in esercizi precedenti e quanto destinato a esercizi successivi, confluente quindi nel fondo pluriennale vincolato, le stesse cinque missioni risultano essere quelle cui si riferiscono le quote maggiori di spesa; si tratta del 87% della spesa già impegnata in esercizi precedenti e del 84% destinato a esercizi successivi attraverso il fondo pluriennale vincolato.

LE PREVISIONI DI COMPETENZA

I dati esaminati delle previsioni finanziarie di competenza, dei primi due esercizi di sperimentazione. risentono dell'evoluzione e dell' implementazione della disciplina, della diversa modalità di contabilizzazione adottata dagli enti negli esercizi precedenti, della facoltà concessa di effettuare il riaccertamento straordinario in momenti diversi, della introduzione tardiva di alcuni prospetti esplicativi, del ritardo nell'approvazione dei bilanci di previsione e del ritardo dell'aggiornamento dei sistemi informatici dovuto anche alla continua evoluzione della disciplina.

Solo nell'ultimo esercizio di sperimentazione la disciplina a regime, con l'introduzione del principio contabile applicato della programmazione, ha delineato il percorso virtuoso che un ente deve fare per costruire in modo attendibile le previsioni finanziarie di competenza.

La disciplina a regime però non chiede la coerenza tra le previsioni finanziarie di competenza e le previsioni di cassa nonostante il rinnovato richiamo al rispetto dei vincoli di cassa.

Nelle successive sezioni del documento, sono state illustrate le risultanze dell'applicazione del nuovo principio di competenza finanziaria, sulla base delle evidenze emerse dall'analisi dei dati di bilancio degli Enti facenti parte del campione di riferimento.

LE PREVISIONI DI CASSA

Il bilancio di previsione definito dalla riforma contabile degli enti territoriali è articolato in previsioni di competenza finanziaria almeno triennali e in previsioni di cassa riguardanti il primo esercizio considerato nel bilancio, che svolgono la funzione autorizzatoria e di limite all'assunzione degli impegni per ciascuno degli esercizi cui il bilancio si riferisce e all'esecuzione dei pagamenti nel primo esercizio.

I dati contabili degli enti in sperimentazione riguardanti l'esercizio 2013, evidenziano significativi scostamenti tra le previsioni e i risultati di cassa, sia di entrata che di spesa, probabilmente determinati dalla scarsa confidenza ed esperienza degli enti locali, sia con il

bilancio di cassa, soppresso da circa venti anni, sia con il principio della competenza finanziaria potenziata, sperimentato solo dal 2012.

Nel corso della sperimentazione sono state riscontrate incertezze anche nella gestione delle previsioni di cassa, quali, ad esempio, il mancato aggiornamento delle previsioni di cassa dopo il riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2014, dando luogo, in alcuni casi, a stanziamenti di cassa di importo superiore alla somma delle previsioni di competenza con i residui.

Tuttavia, considerando che gli scostamenti tra le previsioni iniziali di cassa e i relativi risultati non sono molto diversi dalle differenze registrate nel corso della sperimentazione tra le previsioni iniziali di competenza finanziaria potenziata rispetto ai relativi risultati, si è in presenza di un problema più generale di scarsa rappresentatività delle previsioni di bilancio, non affrontato dalla riforma.

Gli scostamenti delle previsioni rispetto ai risultati di rendiconto possono essere interpretati sia come indicatori di una incapacità di elaborare stime veritiere ed attendibili, sia come deliberata scelta di rendere meno stringenti i vincoli derivanti dal bilancio autorizzatorio, attraverso stanziamenti di entrata "ottimisti" e correlate previsioni di spesa "gonfiate", che consentono di rideterminare, nel corso della gestione, la composizione delle differenti componenti della spesa, privilegiando o sacrificando alcune funzioni rispetto alle altre.

Qualsiasi sia la motivazione della bassa incidenza dei risultati rispetto alle previsioni, è evidente che predisposto secondo tali modalità il bilancio finanziario non svolge correttamente la propria funzione di atto di indirizzo della gestione, riducendolo ad un elenco di buone intenzioni e ad un semplice strumento di propaganda "elettorale".

Per garantire l' elaborazione di previsioni di bilancio serie ed affidabili ed il corretto svolgimento della funzione autorizzatoria e di indirizzo della gestione, alla base della scelta di conservare la contabilità finanziaria nel nostro ordinamento, è necessario definire principi contabili obbligatori riguardanti le previsioni, da inserire nel principio applicato della programmazione.

IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

Il fondo pluriennale vincolato (di seguito anche FPV) è un meccanismo contabile previsto dalla riforma per garantire la copertura di spese in caso di entrate vincolate precedentemente accertate e rendere evidente la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego di tali risorse; in particolare, il FPV si costituisce nei casi in cui le spese siano imputate in esercizi successivi rispetto agli esercizi in cui sono imputate le entrate a loro copertura finanziaria.

In ragione di ciò, il FPV rappresenta un fondamentale strumento di rappresentazione della programmazione delle spese degli Enti Locali ed ha l'obiettivo di evidenziare con trasparenza

e attendibilità il procedimento di impiego delle risorse acquisite dagli Enti per essere utilizzate in un periodo ultrannuale.

Dall'esame dei dati dei bilanci previsionali (bilancio di previsione 2013 – 2015) e consuntivi (2012 e 2013) del campione di riferimento, si possono ricavare alcune significative evidenze rispetto all'applicazione del Fondo Pluriennale Vincolato, seppur tenendo in considerazione le iniziali criticità amministrative, contabili e informatiche manifestate dagli Enti in sperimentazione.

Come ampiamente ipotizzabile la formazione del FPV è avvenuta principalmente in relazione alle spese in conto capitale, anche se è da evidenziare che in relazione ai dati consuntivi si è registrata una percentuale di destinazione del FPV in relazione alle spese correnti significativamente più alta rispetto ai dati previsionali.

Una plausibile spiegazione di ciò può essere rintracciata nel fatto che la maggior parte degli Enti di prima sperimentazione ha proceduto ad effettuare il riaccertamento straordinario dei residui alla data del 31 dicembre 2012; ciò, potrebbe aver condotto gli Enti ad attendere gli esiti del riaccertamento straordinario e le conseguenti variazioni di bilancio per prevedere il FPV in relazione alle spese correnti.

Un'ulteriore spiegazione può essere dovuta ad un'applicazione ritardata del FPV in relazione alle spese correnti, ipotizzando un comportamento degli Enti caratterizzato:

- in fase di previsione, da una prevalente imputazione contabile delle spese correnti al primo esercizio del bilancio triennale
- in fase di riaccertamento ordinario con effetti sui documenti di rendiconto, da una re-imputazione agli esercizi successivi in base all'effettiva esigibilità (ad esempio, affidamento di un servizio ad una società o ad un professionista ma con prestazione non ancora resa al 31 dicembre) che implica la costituzione del FPV di parte corrente qualora la spesa sia formalmente vincolata all'entrata

Inoltre, l'analisi circa la formazione del FPV in relazione alle missioni, ha fatto emergere che le missioni maggiormente oggetto dell'applicazione del FPV sono state:

- Servizi istituzionali, generali e di gestione, Istruzione e diritto allo studio
- Assetto del territorio ed edilizia abitativa
- Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente
- Trasporti e diritto alla mobilità,

La maggiore destinazione della spesa al FPV in relazione alle sopracitate missioni è in linea con le attività proprie di tali missioni, realizzate prevalentemente da spesa pluriennali finanziate da entrate vincolate esigibili negli esercizi precedenti all'esigibilità della spesa, ovvero mutui, entrate derivanti dall'alienazione di beni e diritti patrimoniali, avanzi di amministrazione.

L'ANALISI DELLA GESTIONE DEI RESIDUI

Il riaccertamento straordinario dei residui, di cui all'articolo del 14 D.P.C.M. 28 dicembre 2011, è consistito in un'operazione straordinaria introdotta al fine di adeguare lo stock dei residui al principio della competenza finanziaria potenziata, consistente nell'eliminazione dei residui a cui non corrispondono obbligazioni perfezionate e scadute alla data del 31 dicembre del primo esercizio di sperimentazione.

Le entrate accertate e le spese impegnate non esigibili nell'esercizio a cui si riferivano i residui dovevano essere immediatamente re-imputate all'esercizio in cui le stesse voci finanziarie delle entrate e delle spese divenivano esigibili.

L'analisi dei rendiconti sperimentali 2012 del campione di riferimento ha fatto emergere che il riaccertamento straordinario dei residui ha prodotto una riduzione dei residui attivi, nella misura del 15,16%, e dei residui passivi, nella misura del 47,28%.

Le principali motivazioni della rilevante riduzione dei residui passivi devono ricondursi alla:

1) cancellazione e immediata reimputazione agli esercizi successivi degli impegni a cui non corrispondono obbligazioni giuridicamente perfezionate esigibili nell'anno di riferimento. Tale fattispecie riguarda prevalentemente la spesa per gli investimenti degli enti locali;

2) eliminazione degli impegni a cui non corrispondono obbligazioni perfezionate (compresi gli impegni assunti ai sensi dell'articolo 183, comma 5, del TUEL vigente prima delle modifiche apportate dal decreto legislativo n. 126/2014).

L'analisi dei rendiconti sperimentali 2013 di un campione più ristretto di enti locali, pari a 22, a causa della non disponibilità di alcuni dati di bilancio, ha fatto emergere la tendenza a una ulteriore riduzione dei residui attivi, pari a -1,76%, e dei residui passivi, pari a -35,40%

IL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

Il fondo crediti di dubbia esigibilità è lo strumento individuato, dalla disciplina della sperimentazione, per impedire:

a) di utilizzare le entrate di bilancio che si prevede non saranno effettivamente riscosse nel corso dell'esercizio, per dare copertura a spese esigibili nel corso del medesimo esercizio;
b) di applicare al bilancio la quota del risultato di amministrazione costituita da residui attivi (crediti) esigibili nell'esercizio, che si prevede non saranno effettivamente riscossi nel corso del medesimo esercizio.

L'analisi dei dati di bilancio, sia preventivi che consuntivi, ha fatto emergere una quasi totale prevalenza di accantonamento al FCDDE delle entrate correnti. I titoli I e III rappresentano, nel campione aggregato, più del 97% dell'accantonamento totale; la restante parte fa riferimento a Trasferimenti correnti (titolo II) e a entrate di parte capitale (titolo IV), sottolineando che le Entrate da riduzione di Attività Finanziarie non sono state mai alimentate da alcun ente, sia a preventivo che a consuntivo. Si sottolinea come, nel passaggio dal consuntivo 2012 al consuntivo 2013 le entrate del titolo I e III hanno avuto un ulteriore incremento arrivando fino al 99% dell'accantonamento totale;

A spiegazione di quanto illustrato, si sottolinea che la prevalenza del fondo riguardante le entrate correnti rispetto agli accantonamento agli altri titoli è correlata a:

a) rilevante incidenza delle entrate correnti rispetto al totale delle entrate;
b) assenza di accantonamenti riguardanti il titolo secondo dovuto all'effetto dell'applicazione dei principi contabili che non prevedono l'accantonamento per i trasferimenti da altre amministrazioni pubbliche, ovvero la tipologia di entrata più rilevante del titolo secondo

Inoltre, è emersa una percentuale di accantonamento estremamente maggiore dell'accantonamento a consuntivo rispetto a quanto indicato in fase preventiva, spiegabile dal fatto che lo stock dei residui, comprendendo tutti i vecchi crediti non riscossi, presenta una maggiore incidenza di crediti inesigibili rispetto a quella calcolata con riferimento ai nuovi crediti in sede di bilancio di previsione.

IL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

Con l'introduzione della riforma contabile, il risultato di amministrazione rappresenta il saldo complessivo costituito dal fondo di cassa esistente al 31 dicembre dell'anno n, maggiorato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi, al netto del fondo pluriennale vincolato.

L'analisi dei dati di bilancio ha fatto emergere un incremento complessivo del risultato di amministrazione nell'anno 2013 rispetto all'anno precedente è pari al 1,02%.

Nell'anno 2012, gli enti in sperimentazione sono stati coinvolti nell'attività di riaccertamento straordinario dei residui, che ha inciso sulla determinazione del risultato di amministrazione.

Al riguardo, premesso che dall'analisi dei rendiconti sperimentali emerge che il riaccertamento dei residui ha prodotto, nell'esercizio 2012, una riduzione dei residui attivi del 15,16% e dei residui passivi del 47,28% e, nell'esercizio 2013, una riduzione dei residui attivi del 1,76% e dei residui passivi del 35,40% , si osserva che per circa il 73% degli enti locali, il risultato di amministrazione nell'anno 2013 ha subito un incremento rispetto all'anno precedente.

In particolare, gli Enti hanno tendenzialmente registrato nell'anno 2013 rispetto al 2012 un aumento dei pagamenti, a cui non corrisponde un aumento delle riscossioni, una diminuzione dei residui passivi ed un aumento del fondo pluriennale vincolato.

In conclusione, si è evidenziato che sul risultato di amministrazione ha inciso soprattutto la riduzione dei residui passivi, generata dall'applicazione del principio della competenza finanziaria potenziata.

Linee evolutive dell'armonizzazione contabile

Il lavoro della presente ricerca, sull'attuazione della sperimentazione dell'armonizzazione dei sistemi contabili, si fonda sull'osservazione dei dati dei primi due esercizi della sperimentazione triennale il 2012 e il 2013.

La sperimentazione però, prevista dal decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118, per verificare la rispondenza della riforma contabile degli enti territoriali alle esigenze conoscitive della finanza pubblica e per individuare le criticità del nuovo sistema e le conseguenti modifiche tese a realizzare una disciplina efficace, è regolarmente proseguita anche dopo l'emanazione del decreto legislativo n. 126 del 10 agosto 2014 e si è conclusa, come previsto, il 31 dicembre 2014.

A conclusione e in relazione agli esiti della sperimentazione, come richiesto dalla legge delega, il 10 agosto 2014, è stato emanato il decreto legislativo n. 126 che corregge e integra il decreto legislativo n. 118 del 2011 e sancisce l'entrata a regime, dal 1 gennaio 2015 per tutti gli enti territoriali e i loro organismi ed enti strumentali, dell'armonizzazione dei sistemi contabili.

Il decreto legislativo n. 126 recepisce quindi tutte le necessità emerse durante la sperimentazione e risolve i limiti della disciplina inizialmente delineata dal decreto legislativo n. 118 del 2011, con il pregio di sancire l'entrata a regime di una riforma che ha la forza di essere stata puntualmente condivisa in fase di stesura e preventivamente collaudata.

L'emanazione del decreto legislativo n.126 del 2014 rappresenta la dimostrazione della positiva valutazione, sia tecnica sia politica, dei risultati raggiunti con la sperimentazione e l'apprezzamento dell'attività svolta dagli enti in sperimentazione, dal gruppo di lavoro incaricato di seguire la sperimentazione e dall'Ispettorato Generale delle Pubbliche Amministrazioni della Ragioneria Generale dello Stato.

Gli obiettivi raggiunti potranno essere consolidati in futuro anche attraverso alcuni scenari evolutivi riguardo i vari ambiti inerenti l'informativa economico-finanziaria degli Enti Locali.

LE LEVE PER L'AVVIO DI UN PERCORSO DI MIGLIORAMENTO CONTINUO DELL'INFORMATIVA ECONOMICO-FINANZIARIA DEGLI ENTI LOCALI

Le analisi condotte nell'ambito della presente ricerca hanno evidenziato alcuni aspetti sui quali bisognerà inevitabilmente riflettere per consentire una progressiva completa ed efficace applicazione della epocale riforma in atto, oltre che per avviare un percorso di miglioramento continuo della qualità dell'informativa economico-finanziaria degli enti locali e dei processi amministrativo-contabili a supporto.

Si fa riferimento, in particolare, ai seguenti temi:

- formazione del personale degli enti locali sui nuovi principi e processi contabili;
- change management degli amministratori locali sul nuovo impianto di programmazione e gestione economico finanziaria degli enti;
- evoluzione dei sistemi informativi in ottica di semplificazione dei processi amministrativo-contabili

In particolare, le principali esigenze di formazione indotte dalla riforma riguardano:

- aggiornamento sui nuovi principi contabili e sui nuovi schemi di bilancio; per gli enti che applicano le nuove norme a regime a partire dal 2015 tali novità richiedono un investimento di tempo molto considerevole nell'analisi dei principi contabili e dei nuovi schemi di bilancio/ piano dei conti che non sempre può essere demandato al self study da parte del personale degli enti locali
- rivisitazione dei processi amministrativo-contabili; la corretta applicazione dei nuovi principi contabili richiede un profondo mutamento anche del modus operandi di tutti i settori/uffici diversi dalla "Ragioneria"; inoltre, la maggiore flessibilità nella gestione delle variazioni di bilancio che, consentita dalle norme, necessita di una declinazione puntuale nell'ambito di ciascun ente mediante un apposito sistema di deleghe la cui portata giocoforza va definita in coerenza con quanto previsto da altre normative che hanno recentemente interessato gli enti locali, con particolare riferimento alla anticorruzione (L.190/0212), sistema dei controlli interni (L.213/2012), fatturazione elettronica (dm 55/2013)

A fronte di un cambiamento così radicale richiesto dalla norme, le iniziative da mettere in campo non possono che essere altrettanto di ampia portata. In particolare, le linee di intervento realizzabili mediante un'apposita iniziativa progettuale potrebbero essere strutturate sui seguenti assi:

- identificazione di dettaglio delle esigenze formative degli enti locali in tema di armonizzazione contabile, con il coinvolgimento delle associazioni di categoria (ANCI);
- sistematizzazione delle esigenze rilevate, distintamente per famiglia professionale (es. personale della ragioneria rispetto al personale degli altri settori) e per area tematica (es. valutazione dei crediti, contabilità economica e bilancio consolidato);
- elaborazione di un set di processi di riferimento per gli enti locali in ottica multi-compliance normativa:

- elaborazione di un piano di workshop con gli enti locali
- diffusione capillare delle soluzioni proposte mediante appositi strumenti di knowlege sharing, indicizzati per aree tematiche (una evoluzione delle attuali FAQ del sito Arconet);
- costituzione di un osservatorio permanente per il monitoraggio del progressivo adeguamento degli enti al complesso corpus normativo dell'armonizzazione contabile.

In relazione al change management degli amministratori locali sul nuovo impianto di programmazione e gestione economico finanziaria degli enti, la risposta alle esigenze derivante dall'armonizzazione potrebbe essere rappresentata da un iniziativa da attivare sulle seguenti linee di intervento:

- elaborazione di linee guida per gli amministratori locali, esplicative delle possibili soluzioni organizzative implementabili nell'ambito di ciascun ente locale sulla base delle eventuali specificità;
- ciclo di incontri di change management su base regionale mirati ad illustrare ad amministratori locali i principali impatti della riforma ed a supportarli nelle valutazioni di carattere organizzativo a supporto

In tale contesto, sono anche da valutare iniziative volte a fornire un supporto concreto all'utilizzo della leva IT come fattore abilitante nell'applicazione della riforma dell'armonizzazione contabile, che potrebbero essere rappresentate da:

- definizione di un "modello logico di riferimento" per lo sviluppo delle soluzioni IT a supporto dei processi amministrativo-contabili degli Enti locali, basato sulla:
  - ✓ gestione integrata delle fasi dei processi di entrata e di spesa in linea con il nuovo set di principi contabili;
  - ✓ digitalizzazione dei processi mediante la formazione di documenti amministrativi informatici in linea con le nuove regole tecniche, la gestione di workflow autorizzativi dei documenti amministrativi e la conservazione elettronica dei documenti a norma di legge;
  - ✓ integrazione del flusso delle informazioni relative alle fatture passive ricevute dal Sistema di Interscambio con il sistema contabile

LA FUNZIONE DELLA PROGRAMMAZIONE NELL'EVOLUZIONE DELL'ARMONIZZAZIONE CONTABILE

La funzione di programmazione rappresenta un articolato processo decisorio in cui assumono centralità la creatività e l'innovazione; essa è tesa a realizzare gli obiettivi prescelti dalla governance secondo una dettagliata specificazione di programmi, progetti ed interventi in cui sono impiegate le risorse per conseguirli. La funzione di programmazione configura un importante momento di scelta, indipendentemente dal tipo di azienda (pubblica, privata,

lucrativa o erogativa) in cui essa è svolta, dalle dimensioni della gestione produttiva o dalla qualità e quantità degli organismi di governo che partecipano alle decisioni strategiche ed operative.

Nel sistema delle amministrazioni pubbliche, il passaggio dalla previsione alla programmazione è ancora in corso di realizzazione. Gli organi politici e manageriali che possono partecipare al processo di programmazione hanno lo scopo non solo di definire i propri obiettivi strategici, ma anche di perseguire le finalità della finanza pubblica nazionale. Il processo di programmazione si conclude con la formazione delle decisioni strategiche della governance che sono a base dei programmi, piani ed attività futuri in grado di realizzare le finalità dell'ente pubblico nel tempo. La funzione di programmazione negli enti territoriali si attua nel rispetto dei principi contabili generali contenuti nell'allegato 1 del d. lgs. 23 giugno 2011, n. 118

Il principio di programmazione rappresenta il cuore della riforma federale, il momento in cui l'autonomia e la responsabilità degli enti locali emergono in tutta la loro interezza. La programmazione spinge gli enti locali a modificare non solo le modalità di gestione contabile ma anche le logiche di gestione di un ente locale, un aspetto che richiede un cambiamento più profondo e radicale.

Al riguardo, una delle principali finalità della legge n. 42/2009 è quella di consentire l'autonomia di entrata e di spesa e favorire la responsabilizzazione amministrativa, finanziaria e contabile di tutti i livelli di governo (articolo 2, comma 2, lettera a). La responsabilità amministrativa si concretizza necessariamente attraverso la trasparenza delle decisioni di entrata e di spesa, rivolte a garantire l'effettiva attuazione dei principi di efficacia, efficienza ed economicità. In quest'ottica, il ruolo svolto nel processo decisionale dagli amministratori degli enti locali nella fase di programmazione appare fondamentale e non può prescindere dalle responsabilità di questi ultimi.

La qualità e la quantità delle attività svolte dalle pubbliche amministrazioni e dei servizi erogati, individuati nella fase di programmazione, costituiscono un fattore critico per la competitività delle imprese e il benessere delle famiglie e dei cittadini.

La sfida degli enti locali è individuare nuovi percorsi manageriali che possano migliorare l'intero circuito finanziario e gestionale che parte dal pagamento delle imposte da parte del cittadino (entrate finanziarie proprie degli enti locali) fino a giungere nuovamente allo stesso stakeholder in termini di beni e/o servizi. Questa razionalizzazione del circuito può esaltare la qualità della gestione della "res pubblica" ed il valore della stessa, se condivisa e amministrata con trasparenza e nel modo opportuno.

Al riguardo, nella fase di programmazione è opportuno individuare le azioni da intraprendere per migliorare il benessere del cittadino in un'ottica di breve e lungo periodo; definire le risorse a disposizione delle pubbliche amministrazioni nel perseguimento degli obiettivi sociali e allocare tali risorse in un'ottica di razionalizzazione della spesa pubblica, al fine di massimizzare l'efficacia e l'efficienza dell'azione amministrativa in un'ottica di lungo periodo.

La bassa percezione dell'importanza dei documenti di programmazione da parte degli organi di governo ed istituzionali degli enti locali e il basso coinvolgimento di questi ultimi nella redazione della sezione strategica del DUP rilevata nella fase di sperimentazione rappresenta indubbiamente non solo una criticità sollevata dai responsabili del Servizio Finanziario ma anche un aspetto inibitore dello sviluppo dell'ente locale.

La responsabilità degli amministratori nella gestione delle risorse pubbliche non può essere solo prevista normativamente, anche attraverso l'introduzione e l'inasprimento di sanzioni da applicare ex post, ma è indotta nella sua fase iniziale attraverso la richiesta di trasparenza del processo decisionale. In quest'ottica, un elemento chiave del processo decisionale è la condivisione degli obiettivi con il personale della pubblica amministrazione e con i cittadini.

A tal fine, è possibile eventualmente prevedere anche forme di partecipazione del cittadino nella gestione e nella valorizzazione del patrimonio pubblico. Il coinvolgimento del cittadino nella fase di programmazione, gestione e controllo degli obiettivi può essere favorito attraverso: la costituzione di una banca dati unitaria a disposizione del cittadino, in cui poter inserire le informazioni essenziali e gli indicatori significativi sulla sana e corretta gestione degli enti locali; la definizione di un set di indicatori obbligatori per tutti gli enti locali, semplici e di facile consultazione, in modo da risultare comprensibili per il cittadino di media cultura; la disponibilità di informazioni sugli obiettivi da raggiungere, la percentuale di realizzazione degli stessi e l'analisi degli scostamenti tra i risultati attesi ed effettivi. Tali informazioni possono riguardare, in particolare, il livello della pressione fiscale statale, regionale e comunale, il livello di indebitamento dell'ente, la gestione del personale, gli obiettivi per missione, lo stato di recupero delle opere pubbliche inutilizzate.

Al riguardo, l'articolo 18-bis del decreto legislativo del 23 giugno 2011 n. 118, prevede che la comparazione dei bilanci possa essere garantita attraverso un piano degli indicatori semplici, denominato "Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio" misurabili e riferiti ai programmi e agli altri aggregati del bilancio, costruiti secondo criteri e metodologie comuni. Tale documento di programmazione e di bilancio è pubblicato nella sezione "trasparenza, valutazione e merito" del sito internet istituzionale di ogni amministrazione pubblica.

Le informazioni da rendere disponibili ai cittadini rappresentano un'esposizione sintetica dei dati di bilancio riguardanti: le risorse finanziarie, umane e strumentali utilizzate per il conseguimento degli obiettivi istituzionali; i risultati realizzati, con particolare riferimento alla qualità e quantità dei beni e servizi offerti ai cittadini; l'analisi degli scostamenti.

L'applicazione del principio di programmazione, unitamente agli altri principi previsti dalla riforma, rende disponibili una serie di informazioni che devono essere gestite nel modo adeguato e correttamente selezionate per la successiva diffusione agli stakeholder.

Presupposto fondamentale è una buona organizzazione dell'ente locale, con funzioni e responsabilità ben definite tra il personale, l'adozione di un software adeguato e la continua collaborazione tra i vari livelli di governo. In quest'ottica, saranno sicuramente favoriti sistemi di scambio di informazioni e forme di collaborazione tra enti locali, che si sono già sviluppati in maniera incisiva nella fase della sperimentazione della riforma contabile. La valutazione

finale sul raggiungimento degli obiettivi posti nella fase di programmazione è effettuata sia nel lungo periodo che nel breve periodo, per l'analisi degli scostamenti e la definizione di interventi correttivi. A tal fine, è possibile raccogliere, utilizzare e integrare i dati e le informazioni della contabilità finanziaria con quelli derivanti dalla contabilità economico-patrimoniale.

Il raggiungimento degli obiettivi derivanti dalle scelte politiche e gestionali dell'ente locale potrà essere espresso in termini di efficacia ed efficienza . Alla base delle attività di programmazione è necessario sviluppare adeguate procedure di controllo strategico e controllo di gestione, che possano essere di supporto per il monitoraggio degli obiettivi prefissati.

LA CONTABILITA' ECONOMICA INTRODOTTA DAL D.LGS. 118/2012 NELL'ARMONIZZAZIONE EUROPEA

L'introduzione del principio applicato della contabilità economico-patrimoniale ha, senza alcun dubbio, aumentato il valore aggiunto e l'accuratezza della contabilità per competenza rispetto al precedente regime contabile (art.227-229 del TUEL) che prevedeva la redazione di Stato Patrimoniale e Conto economico, attraverso contabilizzazioni basate su libere procedure da parte degli enti e con la definizione di un unico strumento per l'elaborazione del conto economico, ovvero il cosiddetto "prospetto di conciliazione"; tale prospetto si è rilevato, nel corso del tempo, di difficile comprensione nelle modalità di alimentazione, soprattutto con riferimento alle operazioni economiche-patrimoniale non direttamente collegate ad operazioni finanziarie

A fronte di un evidente maggior rilevanza del ruolo della contabilità economico patrimoniale dovuto al D.lgs 118, si constata, d'altro canto, un peso specifico ancora molto ridotto di tale contabilità all'interno degli Enti Locali anche in considerazione del fatto che essa rappresenta un sistema "secondario" ed esclusivamente di rendicontazione.

Il bilancio secondo i principi economico patrimoniali viene, infatti, redatto ai soli fini conoscitivi con conseguenti minore impiego di risorse umane e minori investimenti sia in attività formative sia in sistemi informativi a supporto. Inoltre, la finalità conoscitiva potrebbe limitare i controlli degli organismi competenti e in caso di eventuale perdita d'esercizio, non si avrebbero effetto concreti sugli Enti se non da un punto di vista della buona immagine dell'Amministrazione.

Mentre in Italia è stata avviata a regime una riforma contabile che preserva la centralità della contabilità finanziaria, in ambito internazionale ed europeo, già da diversi anni, sono in atto processi per il passaggio della contabilità pubblica ad un sistema totalmente basato sulla contabilità economico-patrimoniale.

A riprova di ciò, si evidenzia la elaborazione ed il continuo aggiornamento degli International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), ovvero i principi contabili internazionali per il

settore pubblico; tali principi sono stati tenuti in notevole considerazione dalle Istituzioni dell'Unione Europea e la Commissione Europea ha più volte sollecitato gli stati membri ad utilizzarli (cfr. la Comunicazione n.114 del 6 marzo 2013) prima di prevedere l'istituzione di specifici principi contabili europei per il Settore Pubblico (EPSAS), con l'obiettivo di risolvere i problemi di corretta esposizione dei conti pubblici e di comparazione fra stati necessaria per l'applicazione omogenea dei parametri previsti dal Trattato di Lisbona

Sebbene il D.lgs 118 ha sicuramente contribuito a riformare significativamente e positivamente i processi amministrativi-contabili e a dare un maggiore rilievo alla contabilità economico-patrimoniale all'interno degli Enti Locali, dalle evoluzioni in atto a livello internazionale e, soprattutto, europeo si profila la necessità di ulteriori interventi di adeguamento dei sistemi contabili dell'intera Pubblica Amministrazione.
Tali adeguamenti saranno necessari per uniformarsi ad un meccanismo virtuoso che la Commissione Europea vuole mettere in atto, attraverso la progettazione di un sistema contabile unitario delle Pubbliche Amministrazioni Europee basato su principi economici-patrimoniali (EPSAS) e che garantisca maggiore trasparenza e maggiore qualità dei dati di bilancio.
Peraltro, nell'ambito dell'armonizzazione della Pubblica Amministrazione italiana, il D.lgs 18/2012 ha, già, previsto il passaggio ad un sistema di contabilità economica autorizzatoria per le Università.
I tempi di adeguamento non sono ancora puntualmente determinabili, in quanto essi dipenderanno dalla volontà *politica* e dalla capacità di coordinamento e di guida della Commissione Europea, ma appare evidente che nel medio-lungo termine la contabilità economico – patrimoniale diverrà, in Italia, il sistema contabile primario della Pubblica Amministrazione e degli Enti Locali

LE PROSPETTIVE DEL BILANCIO CONSOLIDATO

L'introduzione dell'obbligo di redigere il bilancio consolidato costituisce un importante elemento di novità e di arricchimento dell'informativa esterna degli enti locali, così come assume grande rilievo sul fronte del reporting per il controllo interno da parte del management.

Si ritiene tuttavia che ci siano ancora molti passi da compiere per "consolidare" appunto l'adozione di detto strumento e rendere le prassi operative delle amministrazioni locali coerenti con le finalità per le quali l'obbligatorietà del bilancio consolidato è stata prevista dal legislatore.

In questa direzione, pertanto, appare quanto mai necessaria e urgente che gli operatori acquisiscano piena consapevolezza dell'utilità di tale strumento nell'ottica di rendere sempre più accurate le conoscenze sull'intero gruppo pubblico locale e sugli equilibri economico-finanziari complessivi. Ciò permetterà di condurre valutazioni economico-finanziarie sulle società e sugli enti che rientrano nel perimetro di consolidamento e, allo stesso tempo, sulle

dinamiche dei singoli settori di business in cui operano gli organismi controllati. Per questa via, potranno realizzarsi anche utili confronti intertemporali sugli andamenti passati e su quelli prospettici così come con altre realtà territoriali. La piena conoscenza degli andamenti economico-finanziari del gruppo pubblico, inoltre, permette di intervenire nella logica della migliore razionalizzazione nell'uso delle risorse (tipicamente scarse) e di ricercare le migliori sinergie sul fronte della gestione di interi comparti (rifiuti, acqua, gas, trasporti). Non meno importante è il contributo che la redazione del consolidato potrà offrire all'arricchimento dell'informativa rivolta agli stakeholder i quali potranno acquisire informazioni utili per esprimere giudizi sulla qualità dei servizi a loro resi e sull'onerosità degli stessi. Per altro verso sono di palese evidenza i benefici che, nel quadro di un nuovo sistema "armonizzato" potranno aversi sul fronte del controllo e monitoraggio dei costi dei singoli servizi e, in quest'ottica, sulle scelte strategiche e operative che l'ente locale potrà formulare in materia di gestione dei pubblici servizi.

Dalla visione di sintesi offerta dal bilancio consolidato non si può (e non si deve) prescindere laddove l'ente locale intenda a pieno titolo esercitare il proprio potere/dovere d'indirizzo strategico e di governo della gestione dei propri servizi esternalizzati e di quelli gestiti internamente. Detta visione potrà essere anche affiancata da una di tipo analitico, articolata per singoli segmenti di attività così da poter cogliere i risultati parziali che ciascun segmento/servizio ha prodotto e come detti risultati partecipano alla performance complessiva dell'ente locale.

È solo in tale ottica che l'ente locale potrà concretamente trarre dei benefici dalla redazione del bilancio consolidato che assumerà la connotazione di uno strumento di governo strategico a supporto delle decisioni e non già quello di mero – per non dire ennesimo – strumento imposto dalle norme e sovente applicato in modo acritico senza la piena consapevolezza della valenza che esso può rivestire.

Allegati

ALLEGATO 1: Tabelle illustrative dell'analisi quantitativa

ALLEGATO 2: Questionario utilizzato per l'indagine campionaria

ALLEGATO 1 "Tabelle illustrative dell'analisi quantitativa"

L'ADOZIONE DEI NUOVI SCHEMI DI BILANCIO PER MISSIONI E PROGRAMMI

Numerazione missioni	DENOMINAZIONE	Preventivo 2013			Consuntivo 2012	Consuntivo 2013
		2013	2014	2015		
MISSIONE 01	Servizi istituzionali, generali e di gestione	19,53	19,35	17,84	21,98	21,60
MISSIONE 02	Giustizia	1,23	0,79	0,72	1,14	1,00
MISSIONE 03	Ordine pubblico e sicurezza	2,78	2,85	2,71	4,65	4,42
MISSIONE 04	Istruzione e diritto allo studio	5,99	7,20	7,85	8,69	7,40
MISSIONE 05	Tutela e valorizzazione dei beni e attività culturali	2,69	2,63	2,48	3,32	2,95
MISSIONE 06	Politiche giovanili, sport e tempo libero	1,01	0,97	0,67	1,19	0,97
MISSIONE 07	Turismo	0,30	0,28	0,21	0,32	0,23
MISSIONE 08	Assetto del territorio ed edilizia abitativa	5,53	4,83	3,50	1,91	3,07
MISSIONE 09	Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	9,63	10,10	9,58	11,59	12,30
MISSIONE 10	Trasporti e diritto alla mobilità	22,49	23,73	28,91	10,26	20,60
MISSIONE 11	Soccorso civile	0,21	0,07	0,06	0,22	0,13
MISSIONE 12	Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	7,99	7,86	7,53	13,87	11,08
MISSIONE 13	Tutela della salute	0,07	0,05	0,04	0,09	0,06
MISSIONE 14	Sviluppo economico e competitività	0,72	0,97	0,51	0,66	0,75
MISSIONE 15	Politiche per il lavoro e la formazione professionale	0,26	0,21	0,19	0,09	0,36
MISSIONE 16	Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca	0,01	0,02	0,02	0,01	0,01
MISSIONE 17	Energia e diversificazione delle fonti energetiche	0,07	0,08	0,09	0,21	0,08
MISSIONE 18	Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
MISSIONE 19	Relazioni internazionali	0,11	0,03	0,03	0,08	0,06
MISSIONE 20	Fondi e accantonamenti	3,73	3,12	2,99	0,01	0,01
MISSIONE 50	Debito pubblico	2,14	1,92	1,82	6,63	2,80
MISSIONE 60	Anticipazioni finanziarie	8,72	7,85	7,36	5,58	4,81
MISSIONE 99	Servizi per conto terzi	5,07	5,30	5,08	7,58	5,69
	TOTALE MISSIONI	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

"Distribuzione percentuale della spesa sulle missioni"

LE PREVISIONI DI CASSA

Comune	Incassi/Previsioni inziali di cassa	Incassi/Previsioni finali di cassa
Alba	72,10%	66,53%
Avezzano	100,29%	71,14%
Biella	96,19%	86,26%
Bisceglie	72,54%	63,34%
Brescia	71,37%	68,36%
Falconara Marittima	78,43%	74,47%
Genova	77,67%	70,38%
Giussano	65,29%	65,29%
Livorno	80,28%	69,29%
Milano	65,33%	63,00%
Modena	73,58%	70,13%
Pavia	69,45%	67,88%
Perugia	73,77%	73,72%
Prato	56,19%	50,48%
Reggio Emilia	79,05%	75,19%
Treviso	79,41%	78,92%
Venezia	74,00%	72,07%
Vicenza	69,50%	53,02%
Viterbo	65,47%	70,78%
Totale	**69,24%**	**65,70%**

"Incidenza degli incassi rispetto alle relative previsioni"

Comune	Pagamenti/Previsioni inziali di cassa	Pagamenti/Previsioni finali di cassa
Alba	75,22%	70,66%
Avezzano	118,42%	81,56%
Biella	90,92%	83,70%
Bisceglie	83,87%	77,33%
Brescia	76,68%	74,59%
Falconara Marittima	65,49%	61,92%
Genova	77,14%	74,67%
Giussano	63,46%	63,46%
Livorno	82,20%	72,34%
Milano	68,32%	66,60%
Modena	77,71%	66,41%
Pavia	71,45%	68,50%
Perugia	74,53%	73,63%
Prato	58,69%	52,70%
Reggio Emilia	78,06%	73,06%
Treviso	73,45%	72,06%
Venezia	85,96%	82,04%
Vicenza	89,47%	45,29%
Viterbo	66,62%	67,26%
TOTALE	**72,56%**	**68,92%**

"Incidenza dei pagamenti rispetto alle relative previsioni"

IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

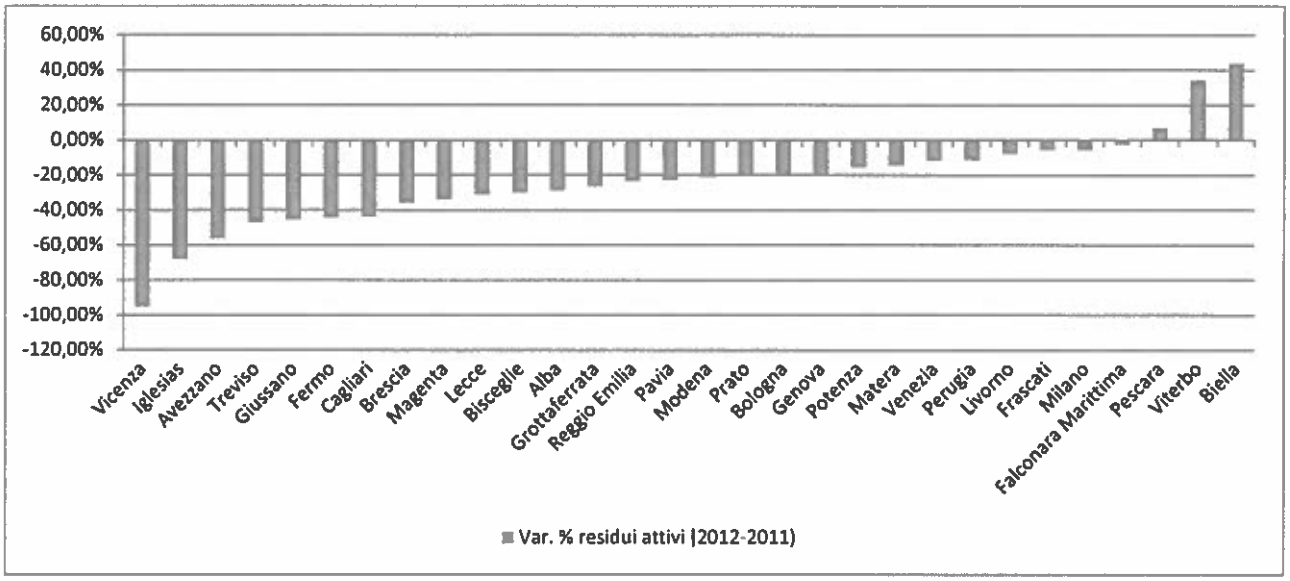
	CONSUNTIVO 2012	Preventivo 2013			CONSUNTIVO 2013
		Esercizio 2013	Esercizio 2014	Esercizio 2015	
SPESE CORRENTI					
di cui fondo pluriennale vincolato	48.334.293,49	19.710.698,23	7.799.414,50	9.074.824,50	87.153.586,63
SPESE IN CONTO CAPITALE					
di cui fondo pluriennale vincolato	600.121.357,92	2.455.757.522,84	2.518.998.655,12	3.879.580.859,35	1.793.543.448,49
% destinazione spese correnti a FPV	7,45%	0,80%	0,31%	0,23%	4,63%
% destinazione spese in conto capitale a FPV	92,55%	99,20%	99,69%	99,77%	95,37%

"FPV per natura di spesa"

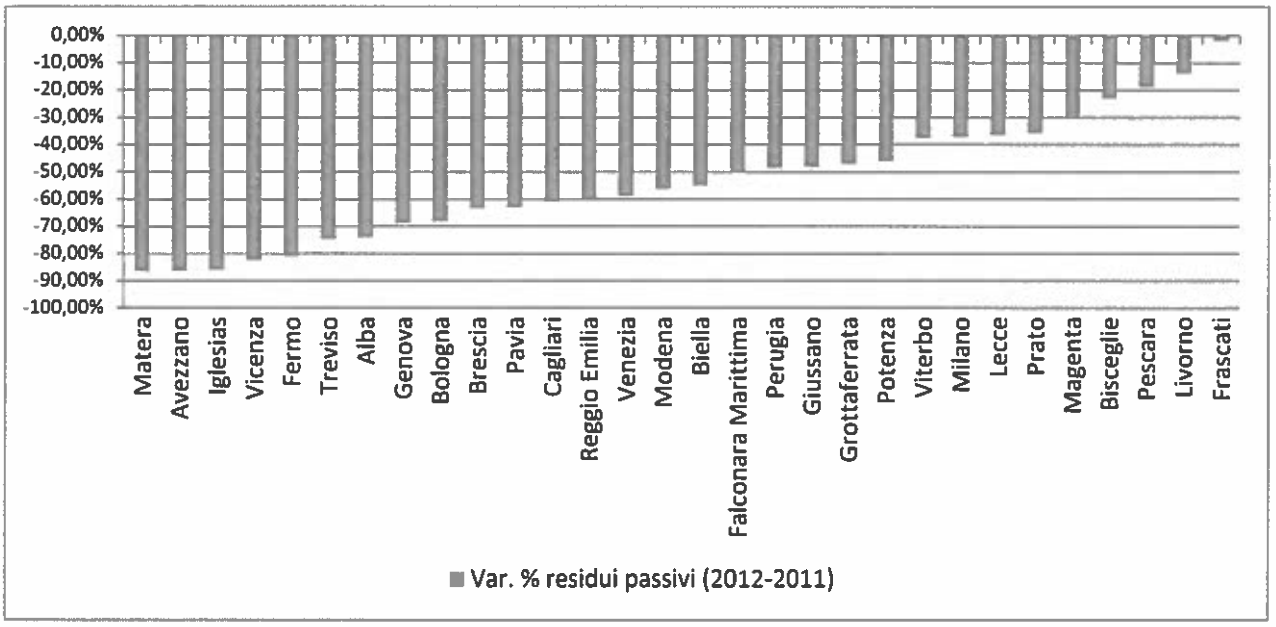
% di destinazione spesa a FPV per singola missione		CONSUNTIVO 2012	Preventivo 2013			CONSUNTIVO 2013
			Esercizio 2013	Esercizio 2014	Esercizio 2015	
MISSIONE 01	*Servizi istituzionali, generali e di gestione*	19,32%	12,27%	12,71%	8,90%	12,12%
MISSIONE 02	*Giustizia*	0,95%	1,12%	0,80%	0,47%	1,04%
MISSIONE 03	*Ordine pubblico e sicurezza*	0,67%	0,34%	0,15%	0,01%	0,60%
MISSIONE 04	*Istruzione e diritto allo studio*	6,68%	7,65%	11,68%	13,03%	3,40%
MISSIONE 05	*Tutela e valorizzazione dei beni e attività culturali*	3,68%	4,05%	3,95%	2,80%	3,07%
MISSIONE 06	*Politiche giovanili, sport e tempo libero*	3,37%	1,02%	0,34%	0,05%	1,76%
MISSIONE 07	*Turismo*	0,09%	0,65%	0,36%	0,14%	0,10%
MISSIONE 08	*Assetto del territorio ed edilizia abitativa*	14,20%	14,03%	7,61%	4,74%	13,77%
MISSIONE 09	*Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente*	7,51%	7,41%	9,58%	6,60%	8,16%
MISSIONE 10	*Trasporti e diritto alla mobilità*	35,41%	45,15%	46,29%	58,55%	48,35%
MISSIONE 11	*Soccorso civile*	0,05%	0,02%	0,00%	0,00%	0,18%
MISSIONE 12	*Diritti sociali, politiche sociali e famiglia*	5,11%	3,63%	4,46%	3,21%	3,39%
MISSIONE 13	*Tutela della salute*	0,08%	0,06%	0,00%	0,00%	0,12%
MISSIONE 14	*Sviluppo economico e competitività*	1,57%	1,16%	0,69%	0,62%	2,24%
MISSIONE 15	*Politiche per il lavoro e la formazione professionale*	0,47%	0,07%	0,01%	0,00%	0,23%
MISSIONE 16	*Agricoltura, politiche agroalimentari e pesca*	0,00%	0,00%	0,04%	0,03%	0,01%
MISSIONE 17	*Energia e diversificazione delle fonti energetiche*	0,04%	0,00%	0,03%	0,00%	0,05%
MISSIONE 18	*Relazioni con le altre autonomie territoriali e locali*	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
MISSIONE 19	*Relazioni internazionali*	0,69%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
MISSIONE 20	*Fondi e accantonamenti*	0,10%	0,01%	0,00%	0,00%	0,04%
MISSIONE 50	*Debito pubblico*	0,00%	1,36%	1,32%	0,85%	1,39%
MISSIONE 60	*Anticipazioni finanziarie*	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%

"FPV per missioni di spesa "

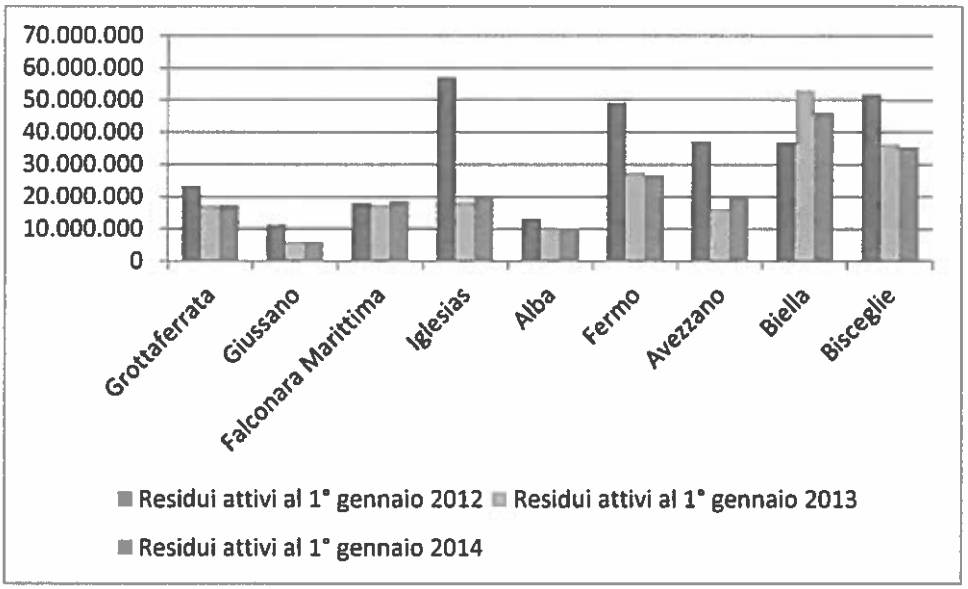
LA GESTIONE DEI RESIDUI



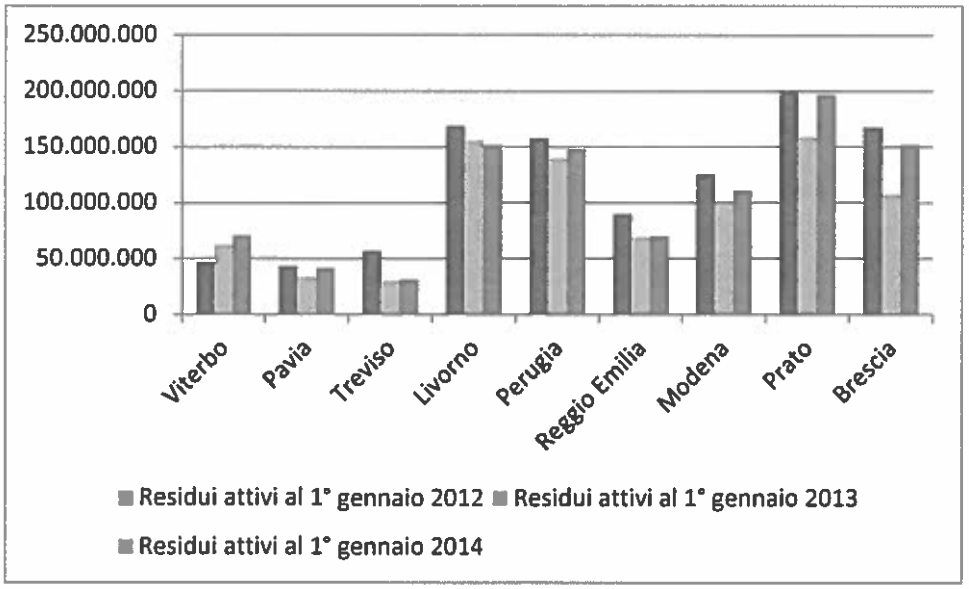
Variazione % dei residui attivi per ente locale



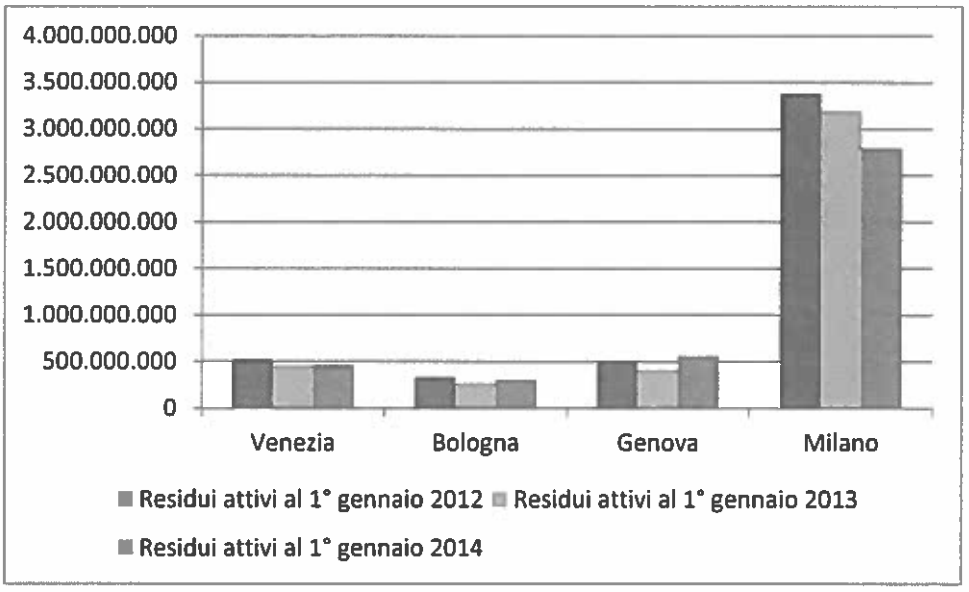
Variazione % dei residui passivi per ente locale



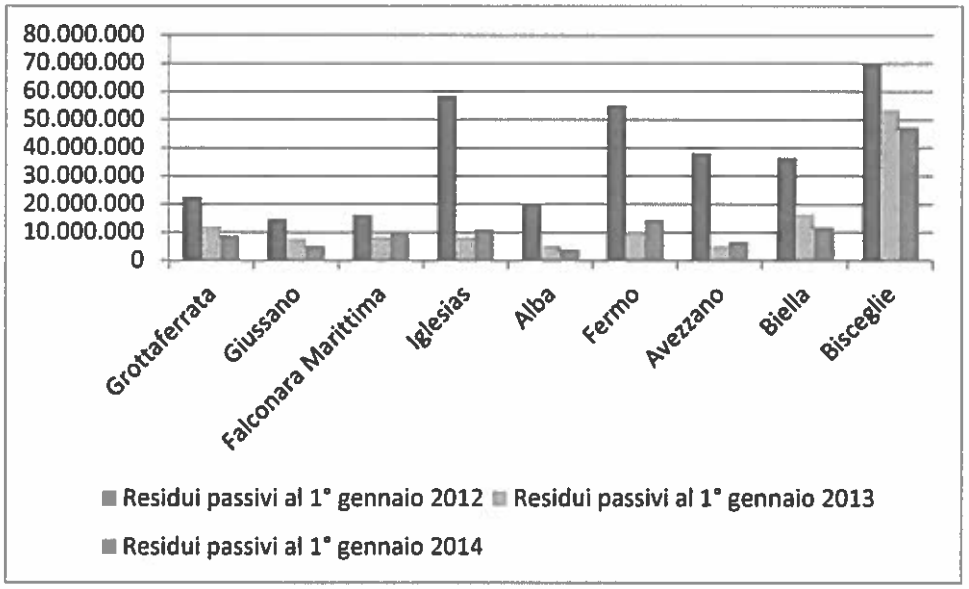
Residui attivi per ente locale (da 20.000 a 59.999 abitanti)



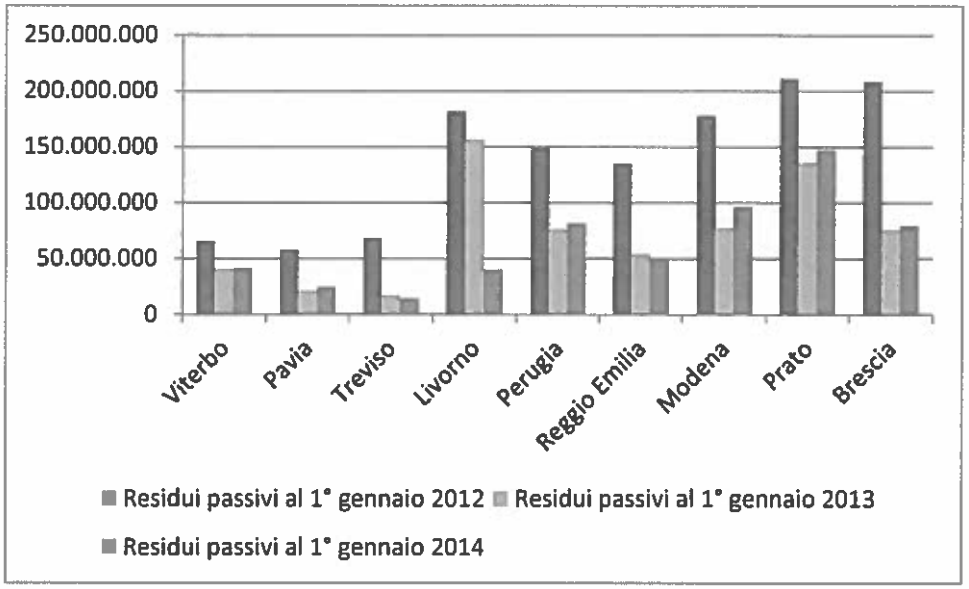
Residui attivi per ente locale (da 60.000 a 249.999 abitanti)



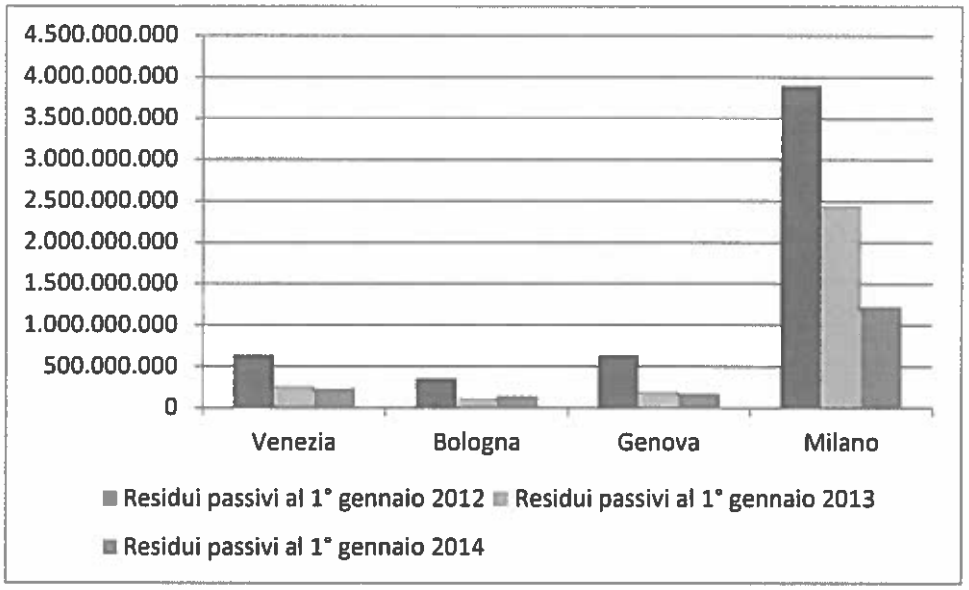
Residui attivi per ente locale (>250.000 abitanti)



Residui passivi per ente locale (da 20.000 a 59.999 abitanti)



Residui passivi per ente locale (da 60.000 a 249.999 abitanti)



Residui passivi per ente locale (>250.000 abitanti)

IL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

TITOLI	MEDIA DEL CAMPIONE ALIMENTATO		
	Consuntivo 2012	Preventivo 2013	Consuntivo 2013
Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa (TITOLO I)	45,32%	45,48%	38,86%
Trasferimenti correnti (TITOLO II)	1,69%	0,05%	0,19%
Entrate extratributarie (TITOLO III)	52,13%	52,84%	60,20%
Entrate in c/capitale (TITOLO IV)	0,86%	1,63%	0,75%
Entrate da riduzione di attività finanziarie (TITOLO V)	0,00%	0,00%	0,00%

Incidenza delle entrate sul totale FCDDE

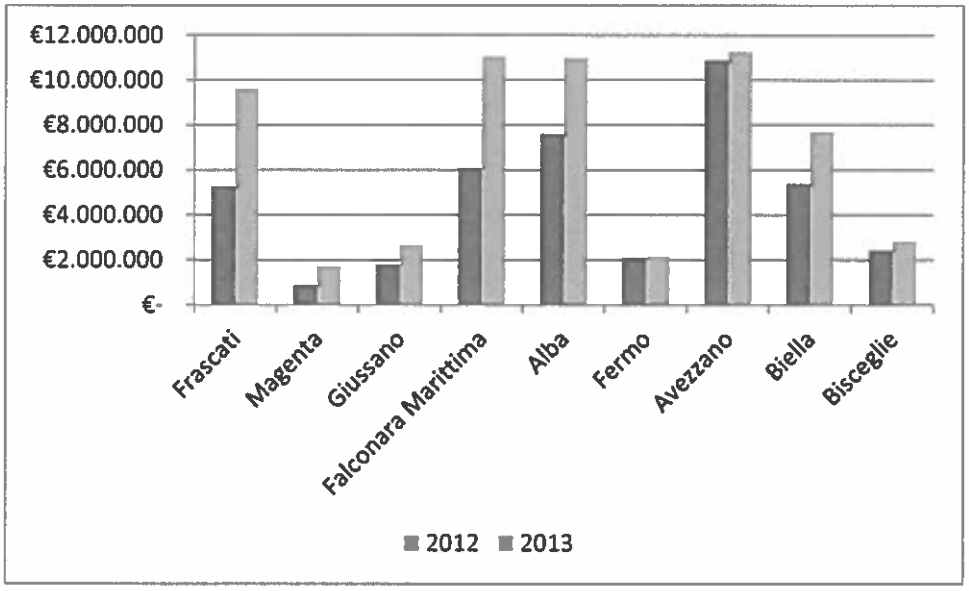
MEDIA DEL CAMPIONE	
TITOLI	Preventivo 2013
Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa (TITOLO I)	6,23%
Trasferimenti correnti (TITOLO II)	0,03%
Entrate extratributarie (TITOLO III)	18,30%
Entrate in c/capitale (TITOLO IV)	0,08%
Entrate da riduzione di attività finanziarie (TITOLO V)	0,00%

Accantonamento rispetto allo stanziamento nel bilancio di previsione 2013

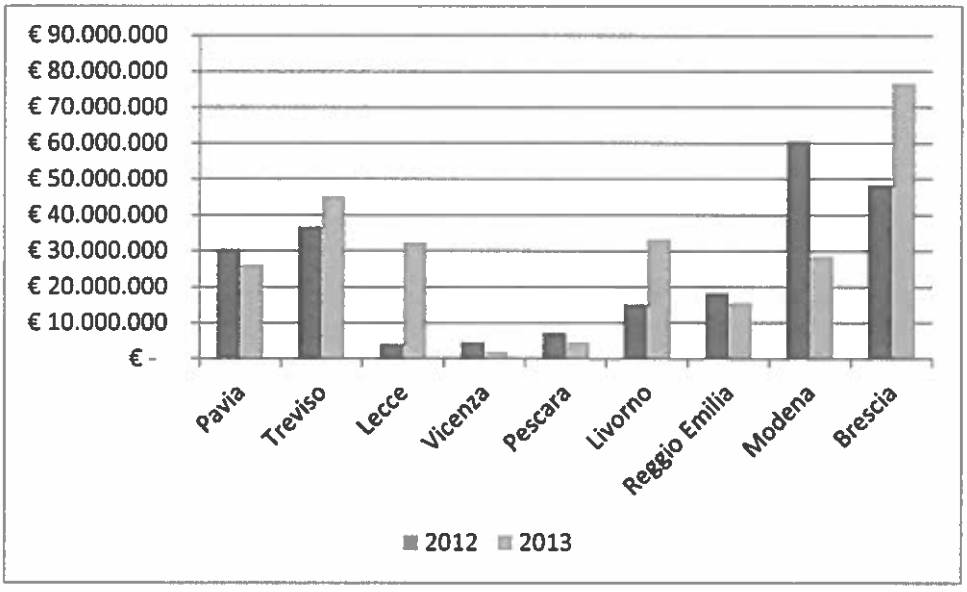
MEDIA DEL CAMPIONE	
TITOLI	**Consuntivo 2013**
Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa (TITOLO I)	27,54%
Trasferimenti correnti (TITOLO II)	2,69%
Entrate extratributarie (TITOLO III)	43,25%
Entrate in c/capitale (TITOLO IV)	0,20%
Entrate da riduzione di attività finanziarie (TITOLO V)	0,00%

Accantonamento rispetto ai residui nel consuntivo 2013

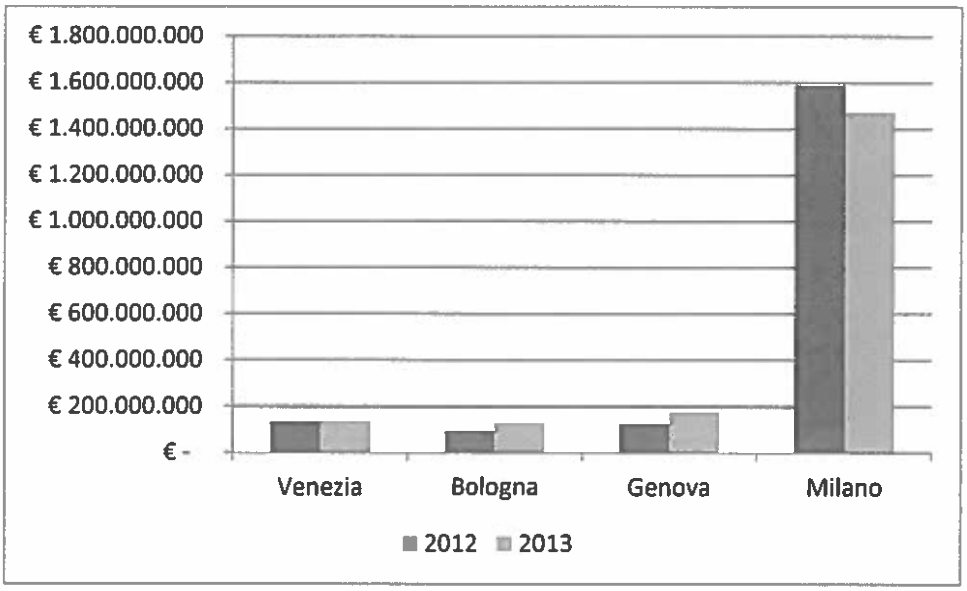
IL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE



Il risultato di amministrazione per ente locale (da 20.000 a 59.999 abitanti)



Il risultato di amministrazione per ente locale (da 60.000 a 249.999 abitanti)



Il risultato di amministrazione per ente locale (> 250.000 abitanti)

AREA TEMATICA 1

La competenza finanziaria potenziata

Prima Parte: Aspetti generali della Competenza Finanziaria

1) Indicare quali dei seguenti documenti previsti dalla disciplina della sperimentazione sono stati redatti nell'anno 2013 e nell'anno 2014:

	2013		2014	
	SI	NO	SI	NO
Bilancio di previsione finanziario sperimentale (con relativi allegati)				
Bilancio consolidato sperimentale				
Documento Unico di Programmazione				
Altro (specificare):				

2) Quale obiettivo persegue la riforma attraverso il potenziamento del principio contabile generale della competenza finanziaria?

Avvicinare alla competenza economica
Migliorare la conoscenza dei debiti esigibili
Garantire una maggiore trasparenza dei documenti contabili
Migliorare la comparabilità e il consolidamento dei conti pubblici

3) Quali sono, secondo lei, le principali criticità che ha determinato l'introduzione del nuovo principio contabile della "competenza finanziaria potenziata"? (Indicare il grado di priorità)

Difficoltà a coinvolgere i servizi diversi da quello finanziario
Necessità di innovare le procedure amministrative dell'ente
Difficoltà o ritardi nell'aggiornamento del software
Complessità del riaccertamento straordinario dei residui
Applicazione al bilancio e al risultato di amministrazione del fondo crediti di dubbia esigibilità (difficoltà a chiudere il bilancio in pareggio)
Rapporti con "la politica"
Limitata discrezionalità nelle registrazioni contabili determinata dall'utilizzo del piano dei conti
Difficoltà nella comprensione dei principi applicati e/o degli esempi
Esigenza di formazione e aggiornamento del personale
Impatto negativo sul risultato di amministrazione
Altro (specificare) .....

4) Con riferimento alla domanda 3, avete già individuato i rimedi per fare fronte alle criticità emerse? In caso di risposta affermativa, potrebbe descrivere brevemente quali sono tali rimedi?

.....
.....
.....
.....

5) Quali sono, secondo lei, i principali vantaggi che ha determinato l'introduzione del nuovo principio contabile della "competenza finanziaria potenziata"? (Indicare il grado di priorità)

Migliore trasparenza nelle registrazioni contabili
Maggiore vicinanza tra le previsioni di competenza di entrata e le relative previsioni di cassa
Maggiore vicinanza tra le previsioni di competenza di spesa e le previsioni di cassa
Riduzione dei residui attivi ante sperimentazione
Riduzione dei residui passivi ante sperimentazione
Riduzione dei residui attivi sorti nel corso della sperimentazione
Riduzione dei residui passivi sorti nel corso della sperimentazione
Migliore rappresentazione dei risultati finanziari di esercizio dell'ente
Migliore trasparenza nel rendiconto finanziario
Impatto positivo sul risultato di amministrazione
Maggiore importanza della programmazione
Potenziamento delle previsioni pluriennali del bilancio
Rilevazione contabile dei debiti esigibili
Equilibri finanziari effettivi
Altro (specificare) .....

6) Con quali modalità sono state individuate le entrate non ricorrenti, ai fini della determinazione della codifica della transizione elementare?

.....
.....
.....
.....
.....

7) Prima della sperimentazione, l'ente aveva *istituzioni (si intende organismi e/o enti strumentali)*[1] solo in contabilità economico patrimoniale?

L'ente non aveva istituzioni
L'ente aveva istituzioni in contabilità finanziaria
L'ente aveva istituzioni in contabilità economico patrimoniale

8) Prima della sperimentazione, l'ente aveva *organismi* solo in contabilità economico patrimoniale?

L'ente non aveva istituzioni
L'ente aveva istituzioni in contabilità finanziaria
L'ente aveva istituzioni in contabilità economico patrimoniale

[1] Gli organismi strumentali sono le articolazioni organizzative degli enti dotate di autonomia contabile e di bilancio, ma prive di personalità giuridica propria . Si tratta, ad esempio, delle istituzioni dei comuni o dei consigli regionali.

Gli enti strumentali sono enti istituiti per lo svolgimento di funzioni o servizi dell'ente nelle fattispecie previste dall'art. 21 del DPCM. Si tratta, ad esempio, dei consorzi di cui all'articolo 31 del TUEL che gestiscono attività aventi rilevanza economica e imprenditoriale e delle aziende speciali degli enti locali e degli enti istituiti dalle regioni.

9) Gli *organismi* dell'ente hanno avuto difficoltà ad applicare il principio della competenza finanziaria potenziata?

SI (specificare) .....

NO .....

10) Quanti *enti strumentali* sono stati coinvolti nella sperimentazione?

L'ente non ha enti strumentali in contabilità finanziaria

L'ente non ha enti strumentali in contabilità economico patrimoniale

Uno in contabilità finanziaria

Più di uno in contabilità finanziaria (indicare quanti .....)

Uno in contabilità economico patrimoniale

Più di uno in contabilità economico patrimoniale (indicare quanti .....)

Seconda Parte: La Competenza Finanziaria Potenziata

1) Per quali voci ha avuto maggiore effetto l'applicazione del principio della competenza finanziaria potenziata?

Specificare	ENTRATE	USCITE

2) Con quali modalità l'ente ha raccordato il PEG al piano dei conti finanziario del piano integrato?
   - Attraverso lo "spacchettamento" dei capitoli del precedente PEG
   - Con la collaborazione dei servizi competenti
   - Ha provveduto in automatico il software aggiornato alle regole dell'armonizzazione
   - Collegando direttamente i capitoli al quinto livello del piano dei conti
   - Altro (specificare) .....

3) Quali difficoltà sono state incontrate nell'utilizzo del fondo pluriennale vincolato?
   - Informatiche
   - Di programmazione
   - Amministrativo-contabili (necessità di frequenti variazioni di bilancio)
   - Di collaborazione con gli altri servizi
   - Altro (specificare) .....

4) Indicare con una crocetta in quale documento contabile l'ente ha provveduto ad iscrivere i seguenti fondi:

	BILANCIO DI PREVISIONE	RENDICONTO DELLA GESTIONE
Fondo crediti di dubbia esigibilità		
Fondo rischi per crediti in contenzioso		
Altri fondi rischi (specificare):		

5) Indicare le principali entrate che sono state considerate ai fini della determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità con la relativa percentuale:

ENTRATE	% DI FORMAZIONE DEL FONDO

6) Se ha risposto sì alla domanda precedente, che tipo di difficoltà ha comportato la determinazione di detto fondo? (Indicare il grado di priorità: es. molto alta, alta, bassa, molto bassa)

- ☐ Individuazione dei crediti da includere/escludere dal calcolo
- ☐ Difficoltà ad acquisire le informazioni necessarie per il calcolo
- ☐ Difficoltà nella determinazione della percentuale di accantonamento da iscrivere
- ☐ Determinare il fondo per i crediti in precedenza accertati per cassa
- ☐ Adeguamento del sistema informativo-contabile
- ☐ Altro (specificare) .....

7) Ritiene significativo il contributo che la procedura di riaccertamento straordinario dei residui ha prodotto sull'entità dei residui in termini di riduzione/eliminazione degli stessi?

SI, sono stati definitivamente eliminati residui attivi
SI, sono stati definitivamente eliminati residui passivi costituiti da impegni tecnici
SI, sono stati definitivamente eliminati residui passivi diversi dagli impegni tecnici
SI, sono stati re-imputati residui attivi
SI, sono stati re-imputati residui passivi
Altro (specificare) .....

7 bis) Se in occasione del riaccertamento straordinario non sono stati cancellati impegni tecnici, indicare il perché:

L'ente non ha residui passivi derivanti da impegni tecnici
Gli impegni tecnici sono stati cancellati in sede di riaccertamento ordinario del rendiconto della gestione riguardante l'esercizio precedente al primo esercizio di sperimentazione (solo per i nuovi enti)
Altro (specificare) .....

7 ter) Se in occasione del riaccertamento straordinario sono stati cancellati impegni tecnici, indicare se le relative economie sono confluite nella quota vincolata del risultato di amministrazione:

SI, nella quota vincolata derivante da legge
SI, nella quota vincolata derivante da trasferimenti
SI, nella quota vincolata derivante da prestiti
Altro (specificare) .....
NO (specificare) .....

8) Quali difficoltà ha riscontrato nella procedura di riaccertamento straordinario dei residui? Specificare

.....
.....
.....
.....
.....

9) Tra i nuovi principi contabili introdotti in questa fase di sperimentazione, quali sono risultati/quale è risultato più utile:

- ☐ Principio contabile generale della competenza finanziaria potenziata. Specificare perché
  .....
- ☐ Gli altri Principi contabili generali. Specificare perché
  .....
- ☐ Principio contabile applicato della contabilità finanziaria. Specificare perché
  .....
- ☐ Principio contabile applicato della contabilità economico patrimoniale. Specificare perché
  .....
- ☐ Principio contabile applicato del bilancio consolidato. Specificare perché
  .....
- ☐ Principio contabile applicato della programmazione. Specificare perché
  .....
- ☐ Altri. Indicarli e specificare perché
  .....

10) Quali principi richiedono ulteriori affinamenti e integrazioni?

.....
.....
.....
.....

11) Che utilità ha portato la partecipazione alla sperimentazione?

La premialità
L'acquisizione di nuove competenze in profili professionali superiori
La possibilità di essere un punto di riferimento per gli altri enti
L'essere protagonisti nella definizione della riforma
La creazione di una "rete" con altri enti
Un'occasione per razionalizzare la struttura organizzativa
Un'occasione per razionalizzare le procedure amministrative
Altro (specificare).....

12) In relazione a quali aspetti si ritiene soddisfatto? E perché? (Specificare)

.....
.....
.....

13) In relazione a quali aspetti si ritiene insoddisfatto? E perché? (Specificare)

.....
.....
.....
.....

14) Quali ritiene potrebbero essere gli strumenti a supporto alla sperimentazione?

Corsi di formazione del personale
Implementazione/aggiornamento del sistema informatico-contabile
Semplificazione e riduzione degli adempimenti previsti dalla normativa
Definizione di un diverso modello organizzativo
Adeguamento delle procedure amministrative
Altro (specificare) .....

15) Degli strumenti sopra indicati, quali sono stati già realizzati nella vostra realtà aziendale?

- ☐ Corsi di formazione del personale
- ☐ Implementazione/aggiornamento del sistema informatico-contabile
- ☐ Semplificazione e riduzione degli adempimenti previsti dalla normativa
- ☐ Definizione di un diverso modello organizzativo
- ☐ Adeguamento delle procedure amministrative
- ☐ Altro (specificare) .....

16) Con riferimento all'area tematica in oggetto, osservazioni sulla sperimentazione ed eventuali proposte di miglioramento.

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

AREA TEMATICA 2

La contabilità economico patrimoniale

1) Nell'applicazione del principio di competenza economico-patrimoniale, la valutazione di quali elementi del primo Stato Patrimoniale armonizzato ha presentato difficoltà?

Attività	**Passività e PN**
Immobilizzazioni immateriali	Patrimonio Netto
Immobilizzazioni materiali	Fondi per rischi e oneri
Immobilizzazioni finanziarie	Trattamento di fine rapporto
Rimanenze di magazzino	Debiti
Crediti	Ratei e risconti e contributi agli investimenti
Disponibilità liquide	
Ratei e risconti	

Perché? Specificare

.....

.....

.....

2) Per ognuno dei seguenti elementi patrimoniali, indicare le differenze tra il criterio di valutazione adottato prima della sperimentazione e nel corso della stessa:

Beni immobili demaniali: _____

_____

Beni immobili non demaniali: _____

_____

Beni di interesse storico, artistico, culturale: _____

_____

Beni immateriali: _____

_____

Patrimonio librario: _____

_____

Partecipazioni: _____

_____

Fondi rischi: _____

_____

3) In applicazione del principio di competenza economico-finanziaria, per la rilevazione delle voci di ricavo/provento e costo/onere in Conto Economico è stata impiegata la matrice di transizione dei valori finanziari in valori economici pubblicata su ARCONET o una differente matrice di transizione?

   È stata utilizzata la matrice di transizione pubblicata su ARCONET

   È stata adottata una matrice di transizione già adottata dall'ente prima della sperimentazione con qualche modifica

   È stata adottata la matrice di transizione presente nel programma acquistato per partecipare alla sperimentazione, predisposto nel rispetto del principio applicato della contabilità economico patrimoniale

   Non è stata utilizzata una matrice di transizione. Le registrazioni della contabilità economico patrimoniale non sono integrate a quelle della contabilità finanziaria

   Altro (specificare)

4) Ritiene che tale strumento sia in grado di dare una corretta rappresentazione dei valori economico-patrimoniali secondo quanto richiesto dal suddetto principio contabile?

   SI. Specificare .....

   NO. Specificare.....

5) Ha ritenuto necessario adottare ulteriori livelli del piano dei conti economico per le rilevazioni di contabilità economica?

   ☐ SI. Quali .....

   ☐ NO

6) Gli effetti del piano dei conti integrato sono presenti in tutti i documenti di bilancio?

   SI

   NO. Specificare.....

7) Per le esigenze del suo ente è stata già utilizzata la contabilità analitica?

   SI (vai alla domanda 8)

   NO

8) Se Sì, quali sono gli oggetti elementari della contabilità analitica?

   Centri di responsabilità/centri di costo

   Servizi erogati

   Progetti

   Altro (Specificare) .....

9) I principi della contabilità economico patrimoniale prevista dalla riforma sono stati adottati come base per la contabilità analitica?

   SI

   NO

   Altro (Specificare) .....

10) Quali effetti finora sono generati dalla sperimentazione economico-patrimoniale nel conto economico dell'ente?

.....

.....

11) L'ente si sta adeguando alla ricezione e alla gestione delle fatture elettroniche, obbligatoria a partire dal 31 marzo 2015?

SI

NO

12) Con riferimento all'area tematica in oggetto, osservazioni sulla sperimentazione ed eventuali proposte di miglioramento.

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

AREA TEMATICA 3

I processi di programmazione/previsione: gestione, rendicontazione e controllo

Parte prima: applicazione del nuovo principio di programmazione, coinvolgendo gli organi esecutivi e coordinamento tra funzioni di indirizzo e funzioni di gestione

1) Quali sono state le tempistiche di approvazione del Documento Unico di Programmazione (DUP) nel primo anno di applicazione?

   3 - 4 mesi precedenti all'approvazione del Bilancio di Previsione
   1 - 2 mesi precedenti all'approvazione del Bilancio di Previsione
   Contestuale all'approvazione del Bilancio di Previsione
   Non è stato approvato

2) A vostro parere, qual è il livello di percezione degli obiettivi e dell'importanza dei nuovi documenti di programmazione da parte degli organi esecutivi (Consiglio e Giunta)?

   Molto basso
   Basso
   Medio
   Alto
   Molto alto

3) Qual è stato il livello di partecipazione degli organi esecutivi alla redazione della Sezione Strategica del DUP ?

   Molto basso
   Basso
   Medio
   Alto
   Molto alto

4) Gli obiettivi gestionali definiti nella Sezione Operativa del DUP sono stati formulati in coerenza con gli obiettivi strategici definiti nella Sezione Strategica ?

   Si
   Solo in relazione ad alcuni obiettivi strategici
   No

5) Il ciclo della performance è stato rivestito in coerenza con gli obiettivi strategici e gestionali previsti nel DUP?

   Si
   Solo in relazione ad alcuni obiettivi strategici/gestionali
   No

Parte seconda: Piano degli Indicatori

1) Il ciclo della performance è stato rivestito in coerenza con gli obiettivi strategici e gestionali previsti nel DUP?

   Si

   No

2) Se la risposta al punto 1 è affermativa, qual'è il livello di difficoltà riscontrato nello svolgimento delle seguenti attività? (Inserire un valore da 1 a 5 per ogni punto– 1:molto basso; 2:basso; 3:medio; 4:alto; 5:molto alto)

   Descrizione degli obiettivi per ogni programma di spesa

   Definizione degli indicatori per ogni programma di spesa

   Individuazione della fonte dei dati per il calcolo degli indicatori

   Coinvolgimento dei Settori amministrativi nell'elaborazione del piano degli indicatori

   Gestione del piano degli indicatori sul sistema informativo

Parte terza: Controlli sui processi di gestione e rendicontazione

1) Il ciclo della performance è stato rivestito in coerenza con gli obiettivi strategici e gestionali previsti nel DUP?

   Si

   Parzialmente

   No

2) Se la risposta al punto 1 è affermativa, il controllo di regolarità amministrativo-contabile successivo previsto dal DL 174/2012 è stato rivisto con riferimento alle nuovo procedure amministrativo - contabili (ad esempio modifiche/integrazioni alle griglie di riferimento previste, alle schede di controllo previste, etc)

   Si

   Parzialmente

   No

3) Il controllo strategico e il controllo di gestione, previsti dal DL 174/2012, sono stati rivisti in coerenza con i nuovi strumenti di programmazione introdotti?

   Si

   Parzialmente

   No

4) Con riferimento all'area tematica in oggetto, osservazioni sulla sperimentazione ed eventuali proposte di miglioramento.

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

AREA TEMATICA 4

Il bilancio consolidato ed i controlli delle società partecipate

Parte prima: individuazione del perimetro di consolidamento

1) L'Ente ha identificato il perimetro di consolidamento (identificazione degli enti per i quali si esercita un controllo di «diritto», di «fatto» o «contrattuale»)?

   Si
   Parzialmente
   No

Parte seconda: coinvolgimento delle società rientranti nel perimetro di consolidamento

1) Sono state inviate le direttive necessarie per rendere possibile la predisposizione del bilancio consolidato alle società rientranti nel perimetro di consolidamento?

   Si
   No

2) Se la risposta al punto 1 è affermativa, le società rientranti nel perimetro di consolidamento hanno rispettato quando previsto nelle direttive (flussi informativi, modalità di trasmissione, tempistica di trasmissione, etc.)?

   Si
   Solo in alcune circostanze
   No

Parte terza: elaborazione del bilancio consolidato

1) Sono state avviate le attività per l'elaborazione del bilancio consolidato - esercizio 2013?

   Si
   No

2) Se la risposta al punto 1 è affermativa, qual'è il livello di difficoltà riscontrato nello svolgimento delle seguenti attività? (Inserire un valore da 1 a 5 per ogni punto - 1: molto basso; 2:basso; 3:medio; 4:alto; 5:molto alto)

   Omogeneizzazione dei bilanci da consolidare
   Eliminazioni delle operazioni infragruppo
   Identificazione della quota di pertinenza di terzi
   Predisposizione delle informazioni da inserire in nota integrativa

3) Se la risposta al punto 4 è affermativa, quale strumento si utilizza per l'elaborazione del bilancio consolidato?

Soluzione software ad hoc per il consolidato
Fogli di lavoro (fogli excel) alimentati manualmente
Altro

Parte quarta: controllo sulle società partecipate

1) E' stata predisposta una struttura di controllo interno sulle società partecipate in base a quanto previsto dal DL 174/2012?

Si
No

2) Se la risposta al punto 1 è affermativa, quali delle seguenti fattispecie viene definita puntualmente dall'Ente in fase preventiva?

Indirizzi strategici economico-patrimoniali
Indirizzi strategici di investimento e di sviluppo
Obiettivi di gestione da conseguire in un arco temporale triennale
Indirizzi sulla qualità dei servizi e sulle prestazioni aziendali

3) Se la risposta al punto 1 è affermativa, con quale modalità viene effettuato il monitoraggio periodico sull'andamento della gestione delle società partecipate in coerenza con gli indirizzi strategici e gli obiettivi definiti in fase preventiva?

Audit della documentazione ricevuta dalle società partecipate
Audit presso le sedi amministrative/operative delle società partecipate
Rilevazioni della soddisfazione dell'utenza
Non effettuato

4) A vostro parere, qual'è il livello di coinvolgimento e collaborazione da parte delle società rientranti nel perimetro di consolidamento nelle attività necessarie al controllo e al consolidamento dei bilanci?

Molto basso
Basso
Medio
Alto
Molto alto

5) Con riferimento all'area tematica in oggetto, osservazioni sulla sperimentazione ed eventuali proposte di miglioramento.

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....