

EVOLUZIONE DELLA CONTABILITA' PUBBLICA : UN TEMA APERTO

Francesco Delfino

In occasione del 35° Anniversario della fondazione
dell'Associazione Contare 1989-2024

Bologna, 4 novembre 2024

Le risposte della contabilità pubblica

- La contabilità pubblica non può essere «sorda»: perché non riesce a rispondere in modo adeguato alle domande di significato e di scopo che la narrazione contabile deve garantire come contenuti essenziali

La patologia

- La patologia riguarda i limiti di “significatività” dell’informazione contabile esaminata secondo due diverse ottiche: la prima oggettiva, la seconda in riferimento ai portatori di interesse che leggono la narrazione contabile.

Il programmato e il realizzato

- Dal punto di vista oggettivo è incontrovertibile, che un sistema contabile finalizzato alla narrazione degli andamenti di cassa, dei crediti e dei debiti non possa fornire una rappresentazione esaustiva del «realizzato» rispetto al «programmato» (Sentenza Corte Costituzionale 184/2016)

Il limite nella lettura del portatore di interesse

- Il limite sorge quando le domande sul contenuto sostanziale (ontologico), dei fatti narrati dalla contabilità pubblica non sono formulate in modo corretto ed esaustivo, o sono proprio assenti:
- invece di ricercare il significato “sostanziale” del dato di contabilità, il lettore si ferma ad una visione meramente computistica e ragionieristica e non formula nessuna richiesta di conoscenza ulteriore, o la formula in termini autoreferenziali, pertanto limitata all’ambito del sistema chiuso dell’Amministrazione Pubblica che applica una determinata metodologia contabile.

Sempre il portatore di interesse

- Pertanto la mancanza di una prospettiva «sostanziale» nella richiesta di informazioni da parte del portatore di interesse “limita” all’origine la lettura del dato e quindi ciò può rinvenirsi sia nella contabilità finanziaria sia in una contabilità evoluta come la contabilità “accrual”
- I limiti non sono quelli del sistema contabile adottato ma sono quelli indotti dalla lettura del portatore di interesse.

Un aspetto dell'umanizzazione della contabilità pubblica

L'umanizzazione della contabilità pubblica richiede quindi sia un'evoluzione nel sistema, sia nel metodo contabile, sia un profondo cambiamento nell'educazione del lettore dei dati di contabilità pubblica: in primo luogo l'amministratore pubblico e il dirigente pubblico.

Patrimonio pubblico e debito: l'equazione della crescita (art. 119 Costituzione)

- *“Il sistema contabile economico-patrimoniale fornisce la principale base informativa per la rendicontazione finanziaria per finalità informative generali. Tale sistema ha per scopo caratterizzante la determinazione del patrimonio di funzionamento al termine di ciascun periodo amministrativo e delle sue variazioni nel periodo. Conseguentemente, gli effetti delle operazioni e degli altri eventi sono rilevati indipendentemente dal momento dell'incasso o del pagamento e imputati all'esercizio in base al principio della competenza economica. Le rilevazioni contabili nell'ambito del sistema economico-patrimoniale si svolgono tipicamente secondo il metodo di registrazione della partita doppia”.*

Quadro Concettuale Contabilità Accrual – Riforma 1.15 PNRR - Premessa: Oggetto e funzioni del quadro concettuale - Paragrafo P.4

Rendere conto: tutela della legittimazione democratica

- «Così la Corte ha chiarito che, a tutela della legittimazione democratica, le leggi di approvazione del rendiconto devono necessariamente contenere «a) il risultato di amministrazione espresso secondo l'art. 42 del decreto [legislativo 118 del 2011]; b) il risultato della gestione annuale inerente al rendiconto; c) lo stato dell'indebitamento e delle eventuali passività dell'ente applicate agli esercizi futuri». È l'interconnessione fra questi tre elementi che consente l'accountability, come ha abilmente precisato il Giudice delle leggi. (continua)

Da «Il coordinamento della finanza pubblica nella giurisprudenza costituzionale: verso l'umanizzazione dei precetti contabili» di Monica Bergo Università di Padova dottore di ricerca in Diritto Costituzionale. (Bilancio, comunità e persona – Rivista Associazione «Diritto e Conti» n. 2 – 2019)

Sentenza Corte Costituzionale n. 49/2918 – Considerato in diritto – 3;

Rendere conto: tutela della legittimazione democratica (continua)

- Il primo elemento (a) che «chiarisce la situazione economico-finanziaria al termine dell'esercizio in modo comparabile a quella dell'anno precedente e a quella che sarà determinata per l'esercizio successivo» si pone come condizione per l'estrinsecazione degli altri due fondamentali contenuti della contabilità di mandato: b) il risultato della gestione annuale infatti è quello «integralmente imputabile agli amministratori in carica», e consente l'accountability "in corso di mandato"; c) il quadro pluriennale dell'indebitamento, poi, consente non solo la giustiziabilità delle norme rispetto ai vincoli europei, ma anche rispetto al principio dell'equità intergenerazionale, valorizzando così una forma di accountability "pro futuro", intesa come «strumento servente alla determinazione dei costi-benefici afferenti alle generazioni future con riguardo alle politiche di investimento in concreto adottate» (Sentenza Corte Costituzionale cit.)
- (Monica Bergo cit. e Sentenza Corte Costituzionale cit.)

Il rendiconto morale

- «[n]ell'approvazione del rendiconto, cui già nel XIX secolo era stato abbinato l'aggettivo "morale" per collegarlo ai profili sociali dell'amministrazione locale, si manifesta uno degli aspetti più pregnanti della legalità finanziaria, cioè la funzionalizzazione delle procedure finanziarie al vincolo di mandato degli amministratori verso la collettività che rappresentano».
- A. Carosi, Il controllo di legittimità-regolarità della Corte dei conti sui bilanci degli enti territoriali anche alla luce della giurisprudenza della Corte costituzionale, in A. Capalbo (a cura di), Il controllo di legittimità – Regolarità della Corte dei Conti, Atti del Convegno svoltosi presso l'Università degli Studi di Napoli Parthenope, Ed. sc., 2018,

Cambio di paradigma

- La giurisprudenza costituzionale ha ripetutamente confermata l'esigenza di un cambio di paradigma nella lettura, nella interpretazione e nella finalizzazione dei dati di contabilità pubblica al fine di interpretare la realtà economico – sociale in cui si inverano le scelte di politica pubblica, sempre in osservanza dei principi Costituzionali.
- «La giuridicità del bilancio si pone pertanto come la premessa per la giustiziabilità dei precetti costituzionali di finanza pubblica»
- Aldo Carosi – cit:

Il bilanciamento

- Si impone quindi un bilanciamento tra le esigenze di finanza pubblica anche in ottica di diritto eurounitario (si pensi al PSBMT – Piano strutturale di bilancio di medio termine e alle nuove regole di governance europea) con il perimetro della contabilità a base «accrual» che meglio sa leggere il patrimonio pubblico, il debito, i costi analitici e il loro reintegro mediante i ricavi, la sostenibilità del debito e l'equità intergenerazionale, gli investimenti, le attività non correnti, il monitoraggio fisico ed economico patrimoniale come voluto dal PNRR, le azioni economiche pro – cicliche e anti – cicliche poste in essere dagli enti e non solo dallo Stato e così di seguito;

La domanda: perché Accrual?

- E' fondamentale che non prevalgano visioni distorte (come quelle legate al mercato inteso in senso lato) che possano ridurre, e nel caso peggiore annullare, l'applicazione del principio di accountability e quindi di forte responsabilizzazione gestionale da parte degli enti pubblici e in particolare degli enti territoriali più vicini al cittadino

La domanda

- La contabilità a base accrual fondata sui principi contabili ITAS si pone in questa traiettoria di evoluzione e non di involuzione dei profili di responsabilità del settore pubblico: la domanda principale, anche se non la sola, è:
- quale patrimonio pubblico si trasferisce sia alle attuali comunità insediate sia a quelle del futuro?
- Occorre che la contabilità pubblica dia risposte adeguate e tempestive: non è solo una questione di regole contabili, paradossalmente, in base a ciò che è stato detto in precedenza, è necessario che il dato contabile assuma chiara valenza giuridica anche dal punto di vista economico patrimoniale in ottica pubblicistica locale e nazionale e non per soddisfare i mercati locali, nazionali e internazionali;

Dalla contabilità di Stato alla Contabilità Pubblica (Salvatore Buscema – Trattato di contabilità pubblica – 1979)

- L'evoluzione degli interventi dello Stato nell'economia (...) ha determinato la trasformazione della contabilità di Stato in contabilità pubblica. in parallelismo con l'evoluzione della finanza statale in finanza pubblica.
- (...) e' soltanto da uno sguardo al livello costituzionale che si può avere la visione globale degli strumenti di garanzia obiettiva; scendendo a valle, occorre, poi, verificare se e come gli strumenti stessi siano conformi alla armonia generale nelle singole fattispecie normative.