

PARTE PRIMA
NOTE ILLUSTRATIVE SUL SISTEMA DI CONTABILITÀ
ECONOMICA ANALITICA DELLE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE

1. IL BUDGET DELLO STATO

L'esigenza di ampliare l'informazione di bilancio con elementi e dati di tipo economico, volti a permettere la valutazione del costo dei servizi e delle attività prodotte dalle Amministrazioni pubbliche – e, quindi, a rendere più significative le decisioni di finanza pubblica –, ha condotto alla riforma del sistema contabile e di bilancio dello Stato del 1997, e all'introduzione della contabilità economica analitica per centri di costo, da affiancare a quella finanziaria.

In tal modo si è consentito ai decision makers (Governo e Parlamento) di avvalersi di un efficace strumento destinato, rispettivamente, ad accrescere e migliorare l'informazione di bilancio per qualificare le decisioni di finanza pubblica, e consentire l'assegnazione delle risorse alla dirigenza, in ragione degli obiettivi da perseguire.

Le informazioni che vengono fornite, infatti, - ponendo in relazione gli obiettivi perseguiti con le risorse effettivamente impiegate – consentono, agli Organi preposti, di conoscere meglio e di qualificare le modalità e il consumo di tali risorse in relazione ai risultati conseguiti da parte delle strutture pubbliche responsabili dello svolgimento delle attività amministrative.

Principio fondamentale della contabilità economica, infatti, è la rilevazione dei costi, intesi come valorizzazione monetaria dell'utilizzazione o del consumo delle risorse, mentre la spesa – che caratterizza la contabilità finanziaria – è espressa dall'esborso monetario legato all'acquisizione delle risorse medesime.

A partire dall'anno 2000, pertanto, le Amministrazioni centrali dello Stato sono state coinvolte in un innovativo processo budgetario, che trova espressione nella realizzazione dei periodici documenti presentati al Parlamento.

In tali documenti vengono esposti i dati economici del budget dello Stato,

elaborati per l'anno 2004, secondo le indicazioni previste dalla circolare ministeriale n. 21 del 2 aprile 2003.

I dati economici consentono, infatti, di evidenziare le esigenze funzionali e gli obiettivi concretamente perseguibili; **i medesimi supportano il processo di formazione del bilancio** (specificamente la costruzione e l'approvazione), costituendo elemento di trasparenza e di conoscenza nell'utilizzo delle risorse.

A regime, l'analisi dei costi consentirà alle Amministrazioni di procedere ad un'efficace azione di autocontrollo e di corretta allocazione delle risorse fin dalla formulazione delle proposte di bilancio, previa identificazione di obiettivi e programmi e, al Ministro dell'Economia e delle finanze, di valutare meglio le proposte finanziarie dei vari dicasteri sulla base del costo delle funzioni e dei servizi istituzionali svolti.

2. LA CONTABILITA' ECONOMICA

Dal 1997, in poi, il sistema dei conti pubblici, basato precedentemente sui soli valori finanziari presenti nel relativo bilancio, viene affiancato ed integrato da valori economici, esposti in una struttura di bilancio e contabile, in grado di evidenziare i costi di gestione di un'organizzazione e quelli di realizzazione delle politiche pubbliche (funzioni e servizi istituzionali) dalla stessa attuati.

Ogni fenomeno di gestione risulta, quindi, visibile sotto *il duplice aspetto finanziario ed economico*: aspetti complementari della stessa realtà, entrambi rilevanti nella valutazione della dinamica amministrativa e dell'equilibrio gestionale dell'organizzazione anche se, tendenzialmente, possono non coincidere nell'arco temporale di riferimento in funzione diretta dell'assunto che la spesa, come detto, riguarda l'acquisizione delle risorse, mentre il costo

considera l'utilizzo delle risorse acquisite.

Il nuovo Sistema di contabilità economica si fonda sul principio della competenza economica, secondo cui ad ogni fatto amministrativo rilevato deve essere associato il relativo costo indipendentemente dal relativo esborso monetario.

La manifestazione del costo non è, infatti, direttamente riconducibile — nell'ambito del sistema di contabilità finanziaria — a nessuna delle fasi di gestione della spesa.

La rilevazione del costo considera, in primo luogo, le caratteristiche fisico-economiche delle risorse impiegate (*personale, beni di consumo, consulenze, affitti,...*), ossia la natura del costo (rappresentata dal piano unico dei conti di cui alla tabella B allegata al D. Leg.vo n. 279/97, modificato dal decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze n. 34558/2002).

In secondo luogo, l'attribuzione di ciascuna risorsa all'unità organizzativa che la utilizza o la consuma consente di collegare l'impiego delle risorse stesse agli obiettivi assegnati, il che rende possibile una lettura dei costi sostenuti secondo l'articolazione della struttura organizzativa che è rappresentata nel sistema dei centri di costo.

Il criterio guida seguito per l'identificazione dei centri di costo di interesse per la contabilità economica è stato quello di considerare tali, secondo il D. Leg.vo n. 165 del 2001, gli uffici di livello dirigenziale generale o equiparati, posti alle dirette dipendenze dell'organo di direzione politica.

I costi, infine, vengono messi in relazione con le finalità da raggiungere: il sistema dei servizi, ossia l'insieme di attività finalizzate al raggiungimento degli obiettivi; attraverso l'identificazione e la valorizzazione delle risorse impiegate

si perviene all'espressione dei costi dell'obiettivo.

Per consentire una graduale introduzione dei nuovi strumenti gestionali, le prime rilevazioni sono state limitate agli assetti organizzativi ed alla tipologia di risorse utilizzate, data la complessità derivante da una contabilità dei costi applicata al monitoraggio delle Funzioni e dei Servizi.

Con la rilevazione del Budget 2003, il superamento della predetta semplificazione è apparso il passo fondamentale per rispettare gli obiettivi fissati dal Legislatore e per pervenire al completamento del processo esponendo i dati economici anche per Missioni istituzionali; l'elenco delle medesime è stato recentemente aggiornato a seguito delle riorganizzazioni intervenute nelle Amministrazioni Centrali dello Stato in applicazione del D. Leg.vo n. 300/99 e successive modificazioni.

3. IL PROCESSO DI FORMAZIONE DEL BUDGET

Le Amministrazioni centrali dello Stato, chiamate alla predisposizione del Budget economico per l'anno 2004, hanno proceduto alla sua elaborazione con riferimento alla Legge di Bilancio.

Il processo di formazione del budget prende avvio con la formulazione del "budget proposto", che illustra i costi previsti per gli obiettivi concretamente perseguibili sulla base delle risorse finanziarie richieste dalle singole Amministrazioni centrali per l'anno successivo. Il passo seguente consiste nella elaborazione del "budget presentato" in base alle risorse previste per ciascun Centro di responsabilità amministrativa nel Disegno di Legge di Bilancio, presentato dal Ministro dell'Economia e delle finanze alle Camere entro il mese di settembre.

Il processo si conclude con l'elaborazione, da parte dei Centri di costo delle Amministrazioni centrali dello Stato, del "budget definito", che contiene la ridefinizione degli obiettivi e la eventuale riconsiderazione dei costi previsti in linea con le risorse finanziarie effettivamente rese disponibili con l'approvazione della Legge di Bilancio da parte del Parlamento.

Nella logica del nuovo sistema contabile, le informazioni economiche sono di dominio dei singoli Centri di Costo - diversamente dalle scritture contabili finanziarie la cui titolarità è del Ministero dell'Economia e delle finanze - e quindi, sono elaborate e rilevate direttamente dalle Amministrazioni attraverso le applicazioni informatiche disponibili sul portale web di contabilità economica, nel rispetto di indicazioni e regole contabili comuni predisposte dal Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato.

A tale scopo, i singoli Centri di costo si sono avvalsi, per la formulazione del Budget 2004, del *Manuale dei principi e delle regole contabili* di contabilità economica, emanato con decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze n. 136587 del 30 dicembre 2002, che costituisce il riferimento, comune a tutte le Amministrazioni, di garanzia per l'unitarietà dei principi generali e le regole contabili analitiche da applicare nei vari adempimenti connessi al sistema unico di contabilità economica.

Le stesse Amministrazioni hanno fatto, altresì, riferimento alla già citata circolare ministeriale n. 21 del 2 aprile 2003 (parte seconda), che, oltre a rinviare al suddetto *Manuale*, ha illustrato il processo di previsione dei costi per il 2004, e ha fornito ulteriori indicazioni e innovazioni relativamente alla formulazione del budget in argomento e ha stabilito la tempificazione del procedimento finalizzato alla presentazione del documento di budget al Parlamento.

4. CONTENUTI DEL BUDGET

Il presente documento illustrativo si articola in cinque parti ed espone i costi previsti a due livelli di dettaglio corrispondenti allo Stato nel suo complesso ed ai singoli Ministeri.

In particolare, nella parte terza del documento stesso sono sinteticamente illustrati in tabelle e grafici i costi che lo Stato, nel suo insieme, prevede di sostenere nel corso del 2004 e le differenze con i valori di costo, definiti al 30 settembre 2003, previsti sulla base del Disegno di legge di Bilancio (Budget presentato 2004). Tali differenze evidenziano come l'attività propositiva di programmazione, in termini di funzioni e servizi istituzionali, sia poi stata riformulata a seguito delle decisioni parlamentari.

La quarta parte del documento contiene, in modo più dettagliato, le previsioni dei Ministeri effettuate dai rispettivi Centri di costo, ponendole a confronto con i dati del budget definito dell'anno precedente, allo scopo di evidenziare le eventuali differenze, in termini di programmazione e di allocazione dei costi, tra le previsioni economiche per il 2003 e per il 2004.

In tal modo le informazioni economiche, conferendo maggiore trasparenza e visibilità funzionale alle risorse utilizzate, forniscono conoscenza sull'impiego delle risorse, sul conseguimento dei connessi obiettivi e sulle attività istituzionali svolte dalle stesse strutture pubbliche, in termini di costo dei servizi finali resi.

5. PROSPETTIVE SULLO SVILUPPO DELL'ANALISI DEI COSTI

Il nuovo sistema contabile interessa, ad oggi, le sole Amministrazioni centrali dello Stato; successivamente, previo confronto con gli appositi organismi di consultazione e di raccordo dei diversi livelli territoriali di governo (quali la

Conferenza Stato - Regioni e Province Autonome) e con le altre autonomie - ad eccezione delle autonomie locali escluse per deroga espressa con la Legge n. 208/1999 - si procederà alla estensione del nuovo processo all'intero sistema delle Amministrazioni pubbliche secondo le modalità ed i tempi che saranno definiti, prevedendo, nel caso, procedure semplificate.

Il sistema contabile in argomento, pur potendo richiedere eventuali correttivi in relazione a specifiche problematiche, viene considerato, ai vari livelli, la base di partenza per una nuova modalità di gestione nella Pubblica Amministrazione che, rispondendo alle richieste provenienti da più parti, favorisca un monitoraggio più efficace sulle attività, in termini di costi sostenuti e di risultati conseguiti, e con una piena responsabilizzazione di tutti i soggetti coinvolti.

La portata delle innovazioni introdotte, già di per sé molto ampia, rappresenta solo il primo passo per realizzare, — in solidarietà con le Amministrazioni, con i diversi operatori del controllo e con le professionalità ed esperienze maturate nel settore privato — il processo di trasformazione di carattere culturale, organizzativo e procedurale necessario alla compiuta ed efficace attuazione del nuovo sistema contabile.