



CONSIGLIO NAZIONALE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E
DEGLI ESPERTI CONTABILI

Osservatorio Enti Locali

Giugno 2008

a cura
della FONDAZIONE
ISTITUTO DI RICERCA DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI



Maria Elena Puzzo

In collaborazione con
Pasquale Saragò

Roma, 8 luglio 2008

INDICE

| | |
|---|-----------------|
| <u>LEGISLAZIONE</u> | <u>3</u> |
| CERTIFICAZIONI BILANCI DI PREVISIONE | 3 |
| <u>ATTI INTERPRETATIVI</u> | <u>5</u> |
| SIOPE | 5 |
| <u>GIURISPRUDENZA</u> | <u>9</u> |
| <i>SPOIL SYSTEM</i> | 9 |

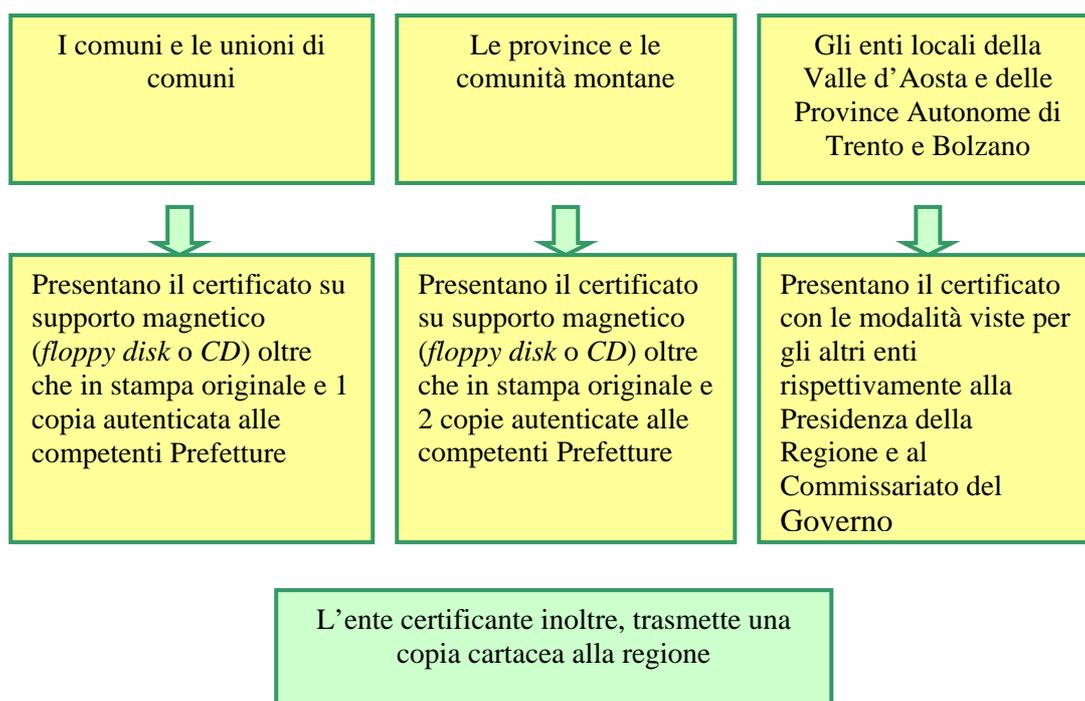
LEGISLAZIONE

CERTIFICAZIONI BILANCI DI PREVISIONE

Con Decreto del Ministero dell'Interno del 28 aprile 2008 (pubblicato sul supplemento ordinario n. 134 alla Gazzetta Ufficiale del 24 maggio 2008 n. 121) sono state definite le regole relative alle certificazioni di bilancio di previsione 2008 degli enti locali ai sensi dell'articolo 161, comma 1, del TUEL.

La presentazione dei certificati

Entro il 15 luglio prossimo, i comuni, le province, le comunità montane e le unioni di comuni sono tenuti a presentare un certificato di bilancio di previsione in versione cartacea e informatizzata alle Prefetture.



I comuni e le comunità montane della regione Valle d'Aosta sono tenuti a compilare esclusivamente i quadri indicati nell'allegato tecnico al decreto.

I soggetti destinatari dei certificati dovranno trattenere l'originale cartaceo degli stessi ed inviare una copia alla Corte dei Conti - Sezione delle autonomie, all'U.P.I. ed all'U.N.C.E.M., a seconda della tipologia di ente locale. E' previsto, inoltre, che le Prefetture, la Presidenza della Regione Valle d'Aosta e i Commissariati del Governo delle province di Bolzano e Trento debbano verificare il contenuto dei certificati cartacei e successivamente procedere, entro il 15 settembre 2008, al caricamento dei dati, tramite i *floppy disks* o *CD*¹, nella banca dati della Direzione centrale della finanza locale ed alla registrazione dell'arrivo dei certificati medesimi.

La compilazione dei certificati

Il Decreto detta numerose prescrizioni circa la compilazione e la certificazione informatizzata:

- Il certificato cartaceo deve essere redatto nel formato di cm 21 x 29,7.
- Tutti i dati finanziari debbono essere espressi in euro. Gli importi vanno riportati con doppio "zero" dopo la virgola. L'arrotondamento dell'ultima unità è effettuato per eccesso qualora la prima cifra decimale sia superiore o uguale a cinque;
- la predisposizione e la stampa allegata del certificato di bilancio preventivo, possono essere effettuate solo con l'utilizzo di una procedura software espressamente autorizzata dal Ministero dell'interno;
- il software deve poter essere utilizzabile su PC compatibili IBM, sistema operativo MS-DOS 3.3 e successivi, dotato di una memoria RAM di almeno 640 KBYTES, oppure sistema operativo Windows 95, Windows 98 e successivi;
- l'ultima riga di ogni pagina e della pagina finale del certificato deve riportare in stampa la dicitura «CERTIFICATO PRODOTTO CON PROCEDURA SOFTWARE AUTORIZZATA DAL MINISTERO DELL'INTERNO - AUTORIZZAZIONE N.», RICHIESTA DA
- il certificato deve essere stampato su modello UNIA4 non prefincato (cm 21) di larghezza e (cm 29,7) di lunghezza;

¹ Il *floppy disk* o *CD* dovrà essere integro e contenere la copia informatica da cui è stata prodotta la stampa degli originali stessi, con l'indicazione in etichetta del nome dell'ente, della provincia e della dizione "certificato di bilancio preventivo 2008". La predetta etichetta che deve essere fornita dalla ditta deve contenere, inoltre, il nome e il logo della ditta stessa, e gli estremi dell'omologazione ministeriale.

- ogni foglio di stampa deve riprodurre sostanzialmente il contenuto dell'equivalente pagina del certificato nel formato riportato nella Gazzetta Ufficiale;
- gli archivi magnetici devono essere riprodotti su unico *floppy disk* da 3 pollici e mezzo formattati a 1,44 *Mbytes*, mediante l'utilizzo dell'apposita funzione prevista dal software autorizzato, nel formato *ASCII* o su *CD ROM*;
- il floppy disk o *CD* deve essere strutturato su file contenente gli archivi relativi alla certificazione del bilancio di previsione 2008.

Il certificato dovrà essere compilato in ogni sua parte senza aggiunte od omissioni e dovrà essere firmato dal segretario e dal responsabile del servizio finanziario, ove esista. Con l'apposizione della firma in calce alla certificazione cartacea del bilancio preventivo, è attestato, inoltre, che gli archivi contenuti nel *floppy disk*, contengono gli stessi dati da cui è stata prodotta la stampa su modulo continuo.

ATTI INTERPRETATIVI

SIOPE

Con *Circolare della Ragioneria Generale dello Stato del 10 giugno 2008 n. 15* sono state forniti interessanti chiarimenti in tema di funzionamento del SIOPE, il sistema di rilevazione telematica degli incassi e dei pagamenti delle Amministrazioni pubbliche realizzato, in attuazione dell'art. 28 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, per migliorare la conoscenza dei conti pubblici nazionali e per rispondere tempestivamente alle esigenze di verifica delle regole comunitarie (procedure su disavanzi eccessivi e Patto di stabilità e crescita).

Il funzionamento

I singoli enti² hanno l'obbligo di codificare ogni incasso e pagamento, al fine di individuare la natura economica di ciascuna operazione in maniera uniforme sul territorio nazionale.

² L'art. 1, comma 161, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006) prevede che sono soggette alla rilevazione SIOPE tutte le Amministrazioni individuate nell'elenco annualmente pubblicato dall'Istat in applicazione di quanto stabilito dall'art. 1, comma 5, della legge 30 dicembre 2004, n. 311.

Grazie alla istituzione di un'applicazione WEB, l'archivio delle informazioni SIOPE (www.siope.it gestito dalla Banca d'Italia) diventa un patrimonio accessibile e disponibile a tutti gli enti che partecipano alla rilevazione, che possono, in tal modo, disporre di una base informativa di finanza pubblica comune e condivisa da tutte le amministrazioni pubbliche.

Per ciascun ente, l'obbligo di partecipare alla rilevazione è legato all'emanazione di un Decreto che ne individua lo schema dei codici gestionali da attribuire ai titoli di entrata e di spesa.

Attualmente i Decreti del Ministro dell'economia e delle finanze del 18 febbraio 2005, del 14 novembre 2006, del 5 marzo 2007 e del 9 gennaio 2008 hanno definito gli schemi dei codici gestionali SIOPE delle regioni, delle province, dei comuni, delle unioni di comuni, delle comunità montane e degli altri enti locali di cui all'art. 2 del TUEL (consorzi di enti locali che non svolgono attività di impresa), delle università, compresi i relativi dipartimenti, degli enti di ricerca, delle aziende sanitarie, delle aziende ospedaliere, dei policlinici universitari, degli Istituti di ricovero e cura a carattere scientifico, degli istituti zooprofilattici e degli enti di previdenza pubblici.

Restano, pertanto, esclusi le altre amministrazioni pubbliche per le quali non è stato ancora definito lo schema dei codici gestionali.

Le problematiche individuate

La Circolare sottolinea che l'efficacia della rilevazione SIOPE dipende essenzialmente dal comportamento dei singoli enti e dai tempi con cui gli stessi provvedono alla regolarizzazione delle operazioni di incasso e di pagamento effettuate dai tesorieri/cassieri in assenza di mandati e reversali.

Il problema dei tempi di regolarizzazione si pone, infatti, poiché in attesa dell'emissione del titolo di entrata e di spesa, e quindi della codifica gestionale, il SIOPE non è in grado di individuare la natura economica delle operazioni rilevando solo l'ammontare complessivo degli incassi e dei pagamenti da regolarizzare.

In aggiunta alle problematiche di sfasature temporali appena evidenziate La Ragioneria Generale dello Stato sottolinea la non piena conformità ai principi contabili di 2 pratiche di regolarizzazione utilizzate dalle amministrazioni e precisamente:

- 1) il rinvio all'anno successivo delle attività di regolarizzazione degli incassi e pagamenti avvenuti nell'esercizio corrente;
- 2) l'imputazione provvisoria alle partite di giro, per gli Enti in contabilità finanziaria, degli incassi e dei pagamenti in attesa di regolarizzazione e la successiva definitiva registrazione

delle medesime operazioni nel bilancio dell'esercizio successivo a quello in cui sono state effettivamente eseguite.

Tale prassi è determinata dalla diffusa convinzione di non poter procedere alla corretta imputazione contabile delle entrate in caso di insufficienza negli stanziamenti del bilancio di previsione, soprattutto nei casi in cui, in prossimità della fine dell'esercizio, non risulti possibile effettuare variazioni di bilancio. Al riguardo, il Ministero precisa che, in presenza di entrate superiori agli stanziamenti del bilancio di previsione, non esistono ostacoli normativi e tecnici all'accertamento e alla conseguente emissione del titolo di incasso.

L'art. 1 dei citati Decreti del Ministro dell'economia e delle finanze riguardanti l'attuazione del SIOPE prevede esplicitamente che gli enti devono provvedere "ad una tempestiva regolarizzazione delle riscossioni e dei pagamenti effettuati in assenza dell'ordinativo di incasso e di pagamento, evitando l'imputazione provvisoria ai capitoli inerenti le entrate e le spese per partite di giro" a meno che questa non risulti prevista da norme legislative. In caso contrario si configurerebbe una violazione dell'art. 168 del Testo Unico della Finanza Locale che risulta tassativo riguardo al contenuto delle operazioni da contabilizzare nei servizi per conto terzi.

Le indicazioni della RGS

Gli approcci appena evidenziati sono in violazione dei principi contabili della veridicità, dell'universalità e della specificazione, in quanto registrano incassi e pagamenti avvenuti in precedenti esercizi e non considerano tutte le operazioni di cassa effettuate nell'esercizio di riferimento o le comprendono senza indicarne la natura.

Ciò comporta, tra le altre cose, una difformità tra la situazione contabile risultante dalle scritture e quella rappresentata dal SIOPE.

In particolare, il trasferimento delle operazioni di cassa agli esercizi successivi può determinare discordanza tra il fondo di cassa contabile o di diritto risultante dalle scritture dell'Ente (formato dal fondo di cassa all'inizio dell'esercizio finanziario + riscossioni avvenute - mandati di pagamento trasmessi al tesoriere/cassiere, siano essi estinti o meno) e la giacenza di cassa effettiva o cd. fondo di cassa di fatto (formato dal fondo di cassa all'inizio dell'esercizio + riscossioni avvenute - pagamenti effettuati) risultante al tesoriere/cassiere e rilevato dal SIOPE.

Alla chiusura dell'esercizio finanziario, conclusa l'attività di regolarizzazione dei sospesi e in assenza di titoli ineseguiti, il fondo di cassa contabile o di diritto deve coincidere con il fondo di cassa di fatto. Al 31 dicembre la presenza della predetta divergenza tra i due dati contabili

evidenzia che il consuntivo non espone correttamente le operazioni di cassa eseguite dal tesoriere-cassiere nel corso dell'anno.

Sul punto la RGS segnala che gran parte delle registrazioni contabili non corrette risultano determinate dall'impossibilità di emettere titoli riferiti all'anno in cui gli incassi o i pagamenti si sono verificati in quanto le scritture contabili di tale esercizio sono state chiuse ed il relativo conto consuntivo già approvato. Per evitare tali situazioni risulta indispensabile che, a decorrere dal 2008, sia manifestato tutto l'impegno affinché l'attività di regolarizzazione delle carte contabili sia conclusa nei primi mesi dell'anno successivo a quello di riferimento, e comunque sempre anteriormente alla predisposizione del conto consuntivo, attraverso l'emissione di titoli di incasso o di pagamento imputati all'esercizio in cui l'operazione è stata effettivamente eseguita.

Un'ulteriore ragione per la quale continuano a registrarsi operazioni contabili non corrette è data dalla diffusa convinzione, per gli Enti in contabilità finanziaria, che attraverso l'emissione di un titolo in conto residui possa essere correttamente regolarizzato un incasso o un pagamento effettuato nell'esercizio precedente.

In considerazione del fatto che attraverso l'imputazione in conto residui di un titolo si rappresenta un incasso o un pagamento eseguito in un anno diverso da quello in cui la relativa entrata è stata accertata o la spesa impegnata, la RGS chiarisce che emettere un titolo di entrata o di spesa, sia in c/competenza che in c/residui, riferito ad un esercizio diverso da quello in cui l'operazione di cassa è eseguito costituisce una errata rappresentazione contabile del fatto gestionale. In più, c'è da rilevare che il corretto riferimento all'esercizio finanziario deve essere garantito anche ai titoli di incasso e di pagamento emessi per registrare le operazioni di regolazione contabile per le quali, in assenza di una effettiva operazione di cassa, non è possibile fare riferimento alla data di incasso o pagamento.

SPOIL SYSTEM

Con *Sentenza 7-20 maggio 2008 n. 161 la Corte Costituzionale* si è pronunciata in tema di *spoil system* bocciando quelle procedure che prevedono la cessazione degli incarichi dirigenziali non confermati.

In particolare, il Giudice delle Leggi si è pronunciato sulla legittimità delle previsioni contenute nell'articolo 2, comma 161, del Decreto Legge 3 ottobre 2006, n. 262 (Disposizioni urgenti in materia tributaria e finanziaria), nel punto in cui si dispone che gli incarichi conferiti al personale non appartenente ai ruoli delle singole amministrazioni prima del 17 maggio 2006, cessano ove non confermati entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore dello stesso Decreto.

In linea con quanto già dettato nella *Sentenza n. 103/2007* la Consulta continua a stabilire che la revoca anticipata risulta in violazione del “principio di continuità dell'azione amministrativa che è strettamente correlato a quello di buon andamento dell'azione stessa”. In aggiunta “la previsione di una anticipata cessazione *ex lege* del rapporto in corso - in assenza di una accertata responsabilità dirigenziale - impedisce che l'attività del dirigente possa espletarsi in conformità al nuovo modello di azione della pubblica amministrazione disegnato dalle recenti leggi riforma, che misura l'osservanza del canone dell'efficacia e dell'efficienza alla luce dei risultati che il dirigente deve perseguire, nel rispetto degli indirizzi posti dal vertice politico, avendo a disposizione un periodo di tempo adeguato, modulato in ragione della peculiarità della singola posizione dirigenziale e del contesto complessivo in cui la stessa è inserita.

Lo *spoil system* risulta, dunque, illegittimo in quanto in contrasto con i principi di buon andamento e di imparzialità fissati per le pubbliche amministrazioni dagli articoli 97 e 98 dettati dalla Costituzione. Ciò comporta la mancata possibilità per gli organi politici di conferire incarichi dirigenziali sulla base di criteri fiduciari, anche se previsti da norme di Legge.

La disposizione secondo la Corte si pone, altresì, non in linea con il principio del giusto procedimento, fissato dalla legge 241/1990 e rafforzato dalla Legge 15/2005, in quanto è negata al dirigente alcuna possibilità di fare valere le proprie argomentazioni difensive.

Sebbene la Corte non si sia pronunciata sulla legittimità di disposizioni che si applicano agli enti locali (livello istituzionale per il quale continuano ad applicarsi le previsioni dettate dal TUEL) la sentenza rappresenta un forte segnale di blocco verso quelle norme dettate dalla semplice volontà di scegliere in via del tutto discrezionale le figure poste a capo delle singole amministrazioni e di rimuovere quelle nominate dal precedente esecutivo, a prescindere dalla bontà della loro azione.