



**anci**  
**PUGLIA**

ASSOCIAZIONE NAZIONALE  
COMUNI ITALIANI

## **Contabilità economica o contabilità finanziaria nell'ente locale?**

di **RAFFAELLA LOSITO**  
*Dottore commercialista*  
*Revisore in Enti locali*

**[www.bilanci.net](http://www.bilanci.net)**

INDICAZIONI PER LA STESURA  
DEI BILANCI PREVENTIVI 2007



## Contabilità economica o contabilità finanziaria nell'ente locale?

di RAFFAELLA LOSITO

*Dottore commercialista*

*Revisore in Enti locali*

È difficile immaginare come per un Ente locale l'adozione di un sistema di contabilità generale in partita doppia rappresenti una difficoltà pressoché insormontabile quando, a livello aziendale, se ne parla dal XIV secolo ! Eppure, è la difficoltà di sempre, che neppure il legislatore, con il D.Lgs n. 267/2000 (Tuel), ha

saputo risolvere, lasciando libertà agli enti locali nell'adozione del sistema di contabilità per la redazione del rendiconto della gestione (art. 232 Tuel): assenza di schemi di riferimento contabile, quindi continuità nell'adozione del sistema di contabilità finanziaria.

L'art. 229 del Tuel, relativo al conto economico, prevede, al comma 9, che allo stesso venga allegato un "prospetto di conciliazione" che, partendo dai dati finanziari della gestione corrente, con l'aggiunta di elementi economici, raggiunga il risultato finale economico, mentre i valori della gestione non corrente vanno riferiti al patrimonio. Attraverso il prospetto di conciliazione, con le opportune rettifiche e integrazioni, è quindi possibile giungere alla predisposizione del conto economico e del conto del patrimonio, adempiendo all'obbligo di legge di redazione dei rendiconti economico-patrimoniali. Con tale procedura il legislatore ha raggiunto l'obiettivo di introdurre la logica della contabilità economico-patrimoniale, senza però intervenire radicalmente nel cambiamento del sistema di rilevazione contabile.

Indubbio che a favore della contabilità finanziaria, giocano elementi non indifferenti; due sono le finalità essenziali che assolve:

- garantire il rispetto del principio autorizzatorio, ossia identificare il limite minimo delle entrate e massimo delle spese al di sopra e al di sotto del quale l'ente è autorizzato ad incassare e a spendere;
- garantire l'esistenza di condizioni di equilibrio finanziario tra le somme che si prevede di impegnare/pagare e quelle che si prevede di accertare/incassare.

Tale sistema però, non ponendosi l'obiettivo di rilevare le operazioni gestionali sotto l'aspetto economico (costi/ricavi) e patrimoniale (attività/passività), presenta diversi limiti:

- non è un sistema efficace a supporto del controllo dei costi,
- non fornisce informazioni circa la valorizzazione e l'aggiornamento della consistenza patrimoniale;
- non permette la redazione di budget economici per servizio e per centro di costo;
- non supporta le scelte di esternalizzazione e di determinazione delle tariffe.

Il sistema di contabilità economico-patrimoniale, a differenza, può assolvere le seguenti finalità:

- rappresentare la consistenza iniziale e finale del patrimonio e le sue variazioni verificatesi per effetto della gestione;
- analizzare la formazione del risultato economico dell'esercizio, come differenza tra i ricavi realizzati e i costi sostenuti;
- monitorare costantemente l'andamento gestionale.

Viene inoltre ritenuto uno strumento fondamentale a supporto del processo di pianificazione e controllo di gestione, in grado di:

- rendere più attendibile il controllo dei costi e il livello di efficienza della gestione dei servizi, mediante l'implementazione di un sistema di rilevazioni analitiche;
- fornire informazioni costantemente aggiornate sulla consistenza patrimoniale dell'ente e le variazioni subite dai cespiti; soprattutto questo è un aspetto spesso trascurato dagli enti locali proprio per i limiti della contabilità finanziaria autorizzatoria che, per sua natura, non permette di rilevare i valori collegati alle movimentazioni patrimoniali;
- consentire la valutazione dei risultati dell'ente in rapporto ai costi realmente sostenuti, funzionale alla definizione di budget economici per servizi/centri di costo, permettendo una programmazione futura basata sull'effettiva necessità di risorse piuttosto che su incrementi discrezionali,
- consentire valutazioni e decisioni inerenti il livello di copertura dei costi per determinati servizi, analisi di convenienze economiche comparate, analisi dei rendimenti degli investimenti.

Purtroppo però l'implementazione di un sistema di contabilità economica è sempre stata percepita come un cambiamento di tipo puramente contabile o un problema esclusivo della ragioneria (consistente nel far quadrare i risultati che scaturiscono dalla contabilità finanziaria con quelli di contabilità economica attraverso il prospetto di conciliazione, come si è detto), piuttosto che uno strumento informativo a supporto delle scelte politiche.

La contabilità economica è rimasta per ormai troppo tempo estranea alla cultura degli organi politici e dei dirigenti responsabili della gestione delle risorse dell'ente, sia in termini di supporto al controllo dei costi che in termini di programmazione delle attività; la disponibilità delle informazioni fornite dal conto economico non sistematicamente, ma solo in sede di consuntivo, rende vana ogni utilità dei dati economici come supporto al controllo di gestione, come le ulteriori informazioni desumibili dai documenti di sintesi economico-patrimoniali sono inutilizzabili ai fini di una valutazioni di carattere economico.

La scelta del sistema di contabilità economica, tra le diverse tipologie (sistema contabile unico integrato, sistema contabile "parallelo", contabilità finanziaria analitica) deve rapportarsi alle specifiche esigenze informative e di controllo di ciascun ente, attuali e prospettive, alle caratteristiche organizzative e alle risorse disponibili, non trascurando anche elevati investimenti nella fase iniziale in termini di procedure applicative e formazione del personale, con indubbia maggiore difficoltà in realtà

organizzative di limitate dimensioni, che non dispongono di strutture specifiche dedicate al controllo di gestione.

La contabilità economica va quindi intesa come un'occasione di crescita interna dell'organizzazione, piuttosto che come la necessità di disporre di una modalità di rappresentazione dei risultati alternativa a quella fornita dalla contabilità finanziaria; ciò comporta indubbiamente che l'implementazione del sistema contabile vada effettuato con la consapevolezza di sviluppare un processo che sia veramente utile a chi prende le decisioni di governo e di gestione e che sia coerente con le caratteristiche organizzative, gestionali e con la cultura dell'ente.

È questa la strada da percorrere per garantirsi quella cultura manageriale orientata al perseguimento dell'economicità e dell'efficienza nella gestione delle risorse pubbliche

È da augurarsi che l'attuazione dell'art. 1, comma 61, della Legge Finanziaria 2007 dia risposta ai problemi sopra evidenziati.



ASSOCIAZIONE  
NAZIONALE  
COMUNI  
ITALIANI

Corso Vittorio Emanuele, 68 - 70122 Bari  
tel: 080.5772315/6 - fax: 080.5772314  
[www.anci.puglia.it](http://www.anci.puglia.it) [segreteria@anci.puglia.it](mailto:segreteria@anci.puglia.it)