COMMISSIONE
EUROPEA

Bruxelles, 6.3.2013
COM(2013) 114 final

RELAZIONE DELLA COMMISSIONE AL CONSIGLIO E AL PARLAMENTO EUROPEO

Verso l'applicazione di principi contabili armonizzati per il settore pubblico negli Stati membri

Idoneità degli IPSAS per gli Stati membri

{SWD(2013) 57 final}

RELAZIONE DELLA COMMISSIONE AL CONSIGLIO E AL PARLAMENTO EUROPEO

Verso l'applicazione di principi contabili armonizzati per il settore pubblico negli Stati membri

Idoneità degli IPSAS per gli Stati membri

1. CONTESTO E QUADRO GIURIDICO

La presente relazione adempie l'obbligo della Commissione di cui all'articolo 16, paragrafo 3, della direttiva 2011/85/UE del Consiglio, dell'8 novembre 2011, relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri[1], di valutare entro il 31 dicembre 2012 l'adeguatezza dei principi contabili internazionali applicabili al settore pubblico (IPSAS) per gli Stati membri. Essa si basa sulle informazioni raccolte grazie alle consultazioni con i servizi della Commissione, organizzazioni internazionali, quali ad esempio il FMI, esperti del settore e altri soggetti interessati degli Stati membri e di altri paesi, nonché dall'Organismo Contabile Internazionale per l'emanazione dei principi contabili del settore pubblico (*International Public Sector Accounting Standard Board* - IPSASB), che stabilisce tali principi.

La crisi del debito sovrano ha accentuato la necessità di una chiara dimostrazione da parte dei governi della loro stabilità finanziaria e di una più rigorosa e trasparente rendicontazione dei loro dati di bilancio. La direttiva 2011/85/UE del Consiglio ("direttiva relativa ai quadri di bilancio") riconosce che la disponibilità di dati di bilancio completi e affidabili, comparabili da uno Stato membro all'altro, è determinante ai fini della sorveglianza dei bilanci a livello dell'UE. Essa stabilisce quindi regole riguardanti le caratteristiche dei quadri di bilancio degli Stati membri, che sono necessarie per garantire l'osservanza dell'obbligo derivante dall'articolo 126 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE) di evitare disavanzi pubblici eccessivi. Da un lato, la disciplina di bilancio svolge un ruolo essenziale nella salvaguardia dell'Unione economica e monetaria e, dall'altro, la stabilità finanziaria si fonda sulla fiducia. La presente relazione analizza uno degli strumenti necessari per instaurare tale fiducia e per meglio valutare e prevedere la situazione di bilancio, vale a dire, principi contabili armonizzati per il settore pubblico, basati sul principio per competenza.

L'articolo 3 della direttiva 2011/85/UE impone agli Stati membri di dotarsi "di sistemi di contabilità pubblica che coprano in modo completo e uniforme tutti i sottosettori dell'amministrazione pubblica e contengano le informazioni necessarie per generare dati fondati sul principio di competenza al fine di predisporre i dati basati sulle norme del SEC 95[2]". È riconosciuta in tal modo la sostanziale incoerenza tra i conti del settore pubblico, che registrano solo i flussi finanziari, e una sorveglianza di bilancio a livello dell'UE basata sui dati forniti secondo il principio di competenza conformemente alle norme del SEC 95. Ciò significa che i dati finanziari devono essere convertiti in dati fondati sul principio di competenza mediante approssimazioni e correzioni, comprese stime su scala macroeconomica. Inoltre, se non esiste una contabilità per competenza a livello microeconomico, le transazioni finanziarie e i bilanci devono essere elaborati attingendo a

[1] GU L 306 del 23.11.2011, pag. 41.

[2] Regolamento (CE) n. 2223/96 del Consiglio, del 25 giugno 1996, relativo al Sistema europeo dei conti nazionali e regionali nella Comunità (GU L 310 del 30.11.1996, pag. 1).

fonti diverse, il che genera una "discrepanza statistica" tra il disavanzo desunto dai conti non finanziari e quello desunto dai conti finanziari.

Anche la comunicazione della Commissione al Parlamento europeo e al Consiglio del 15 aprile 2011 intitolata "Rafforzamento della gestione della qualità delle statistiche europee"[3] constata la mancanza di coerenza tra i conti primari del settore pubblico e i dati basati sul principio di competenza conformemente al SEC 95. Tale comunicazione sottolinea che la qualità delle informazioni statistiche a livello europeo dipende strettamente dall'appropriatezza dell'intero processo di produzione statistica. Eurostat promuove quindi un sistema di principi armonizzati di contabilità per competenza, in linea con i principi del SEC, per tutte le entità del settore pubblico.

Gli IPSAS rappresentano attualmente l'unico insieme di principi contabili del settore pubblico riconosciuto a livello internazionale. Essi si fondano sui principi internazionali di informativa finanziaria (International Financial Reporting Standards – IFRS), largamente utilizzati nel settore privato, e consistono attualmente in un totale di 32 principi contabili basati sul principio di competenza e di uno basato sul principio di cassa.

In tale contesto si inserisce l'obbligo per la Commissione di valutare l'adeguatezza degli IPSAS per gli Stati membri, a norma dell'articolo 16, paragrafo 3, della direttiva 2011/85/UE.

2. INTRODUZIONE

L'attività delle amministrazioni pubbliche rappresenta una voce importante del prodotto interno lordo (PIL) in tutte le economie dell'UE e attività e passività sono sostanziali in tutti i paesi dell'UE. È quindi importante che attività e passività siano gestite in maniera efficace e che le amministrazioni pubbliche rispondano di tale gestione a cittadini, rappresentanti, investitori e altri soggetti interessati.

Le statistiche delle finanze pubbliche forniscono informazioni sui conti dei vari sottosettori dell'amministrazione pubblica che consentono ai responsabili politici e alle altre parti interessate di analizzare la situazione finanziaria e il risultato di bilancio delle amministrazioni pubbliche, nonché la sostenibilità a lungo termine delle finanze pubbliche. Le principali fonti di queste statistiche sono i documenti e le relazioni contabili delle diverse entità del settore pubblico, integrati da dati finanziari. Ai fini della compilazione dei conti nazionali e, naturalmente, della programmazione, del coordinamento e del controllo di bilancio è essenziale disporre di conti finanziari delle amministrazioni pubbliche che siano affidabili.

Due dei principali indicatori della sostenibilità del bilancio pubblico sono il debito e il disavanzo, utilizzati nell'UE per verificare il rispetto delle disposizioni del patto di stabilità e crescita. L'articolo 126 del TFUE e il protocollo n. 12 sulla procedura per i disavanzi eccessivi, allegato ai trattati, precisa che il rapporto tra il disavanzo pubblico, previsto o effettivo, e il prodotto interno lordo (PIL) non supera in linea di principio il 3% e quello tra il debito pubblico e il PIL il 60%. La Commissione controlla attentamente questi vincoli che gravano sulla politica di bilancio nazionale al fine di garantire il buon funzionamento dell'Unione economica e monetaria. Se uno Stato membro non riesce a rispettare i limiti e il loro superamento non è considerato solo un caso eccezionale e temporaneo, può essere avviata una PDE. Dopo che la Commissione ha espresso il suo parere, il Consiglio decide, su proposta di quest'ultima, se esiste un disavanzo eccessivo e, se del caso, trasmette allo Stato membro raccomandazioni e un calendario per l'adozione di misure correttive.

[3] COM(2011) 211 definitivo.

3. RAGIONI CHE GIUSTIFICANO L'ADOZIONE PER IL SETTORE PUBBLICO DI PRINCIPI ARMONIZZATI DI CONTABILITÀ PER COMPETENZA

La contabilità per competenza è l'unico sistema informativo generalmente accettato che fornisce un quadro completo e attendibile della posizione finanziaria ed economica e del risultato di bilancio di un'amministrazione pubblica, in quanto presenta un quadro completo di attività e passività, nonché di entrate e spese di un'entità per l'esercizio contabile e al momento della loro chiusura. Nella contabilità per competenza le operazioni non sono registrate al momento del pagamento in contanti, bensì quando è creato, trasformato o estinto un valore economico o quando insorgono, sono trasformati o estinti crediti o obbligazioni. La contabilità di cassa registra le operazioni nell'istante in cui l'importo è incassato o pagato. La contabilità per competenza è economicamente più valida della contabilità di cassa; per questa ragione l'attuale quadro contabile dei controlli di bilancio nell'UE, il SEC 95, si basa sulla contabilità per competenza. Inoltre, il ricorso alla contabilità per competenza nel settore pubblico è necessario perché impedisce un certo tipo di aggiustamenti di bilancio ammessi dalla contabilità di cassa, che consente di anticipare o posticipare un pagamento in modo tale da essere contabilizzato al momento stabilito dall'amministrazione pubblica. Tuttavia, con la contabilità per competenza non si intende sopprimere o sostituire la contabilità di cassa, in particolare quando quest'ultima è applicata a fini di pianificazione e di controllo di bilancio. Di fatto, la contabilità per competenza deve essere considerata uno strumento complementare piuttosto che un'alternativa alla mera "contabilità di cassa". Nel fornire una visione completa della situazione economica e finanziaria e del risultato economico delle entità, la contabilità per competenza colloca la contabilità di cassa nel contesto generale corrispondente.

L'adozione di un insieme unico di principi contabili basati sul principio di competenza a tutti i livelli delle amministrazioni pubbliche in tutta l'Unione europea presenterà chiari vantaggi per la gestione e la governance del settore pubblico. La contabilità per competenza a livello microeconomico nel settore pubblico dovrebbe migliorare l'efficacia e l'efficienza della pubblica amministrazione e agevolare la messa in sicurezza di liquidità, premessa indispensabile per il funzionamento del servizio pubblico. Come nel caso di qualsiasi altra attività economica, la gestione e il controllo dell'efficacia e dell'efficienza del settore pubblico dipendono dalla gestione e dal controllo della sua situazione economica e finanziaria, nonché dai suoi risultati. La contabilità in partita doppia basata sul principio di competenza è il solo sistema generalmente accettato che fornisce le informazioni necessarie in maniera affidabile e in tempo utile. Inoltre, l'utilizzo di una contabilità per competenza armonizzata da parte delle amministrazioni pubbliche rafforza la trasparenza, la responsabilità e la comparabilità dell'informativa finanziaria nel settore pubblico e può contribuire a migliorare l'efficienza e l'efficacia dell'audit delle finanze pubbliche.

3.1. Contabilità per competenza: situazione attuale negli Stati membri dell'UE

La maggior parte degli Stati membri ha già introdotto il sistema della contabilità per competenza conformemente ai principi nazionali applicabili all'intero settore pubblico o è in procinto di farlo. Undici Stati membri dispongono di sistemi misti, ossia applicano pratiche di contabilità diverse ai vari livelli dell'amministrazione pubblica[4]. Il quadro contabile e i sistemi contabili della Commissione europea, delle altre istituzioni e degli altri organismi dell'UE si basano sul principio di competenza e si ispirano agli IPSAS. Lo stesso vale per molte altre organizzazioni internazionali.

[4] 'Overview and comparison of public accounting and auditing in the 27 Member States'

Pertanto, benché trovi sempre maggior riscontro (anche se non unanime) la necessità di una contabilità per competenza per le amministrazioni pubbliche dell'UE e dei suoi Stati membri, manca tuttavia a tutt'oggi un approccio armonizzato.

3.2. Quadro contabile macroeconomico

Il sistema europeo dei conti (SEC), che costituisce il quadro statistico a livello macroeconomico per la contabilità dei settori pubblico e non pubblico nell'UE, si basa sul principio di competenza. I dati relativi al disavanzo e al debito pubblico stabiliti sulla base del SEC ai fini della PDE sono il risultato del consolidamento dei conti individuali delle entità del settore pubblico degli Stati membri e sono definiti dalla legislazione dell'UE.

Nel contesto della sorveglianza di bilancio dell'Unione europea e della PDE, la Commissione, conformemente all'articolo 126 del TFUE, ha il compito di valutare regolarmente la qualità sia dei dati effettivi trasmessi dagli Stati membri sia dei conti del settore delle amministrazioni pubbliche compilati sulla base del SEC, da cui tali dati derivano. Gli sviluppi recenti - in particolare le conseguenze di un'informativa finanziaria inadeguata da parte di alcuni Stati membri - hanno dimostrato che il sistema delle statistiche di bilancio non è riuscito a ridurre in misura adeguata il rischio di trasmissione a Eurostat di dati di qualità scadente. Inoltre, gli effetti della crisi economica e finanziaria hanno messo in evidenza la necessità di rafforzare la struttura di governance economica per la zona euro e per l'intera Unione europea. Il 29 settembre 2010 la Commissione ha risposto adottando un pacchetto di proposte legislative, il "pacchetto sulla governance economica europea" (nel seguito il "six-pack"), che il 16 novembre 2011 è stato adottato dal Parlamento europeo e dal Consiglio[5]. Tali misure mirano ad ampliare e a migliorare la sorveglianza delle politiche di bilancio, delle politiche macroeconomiche e delle riforme strutturali al fine di rimediare alle lacune individuate nella legislazione in vigore. Sono previsti nuovi meccanismi di esecuzione in caso di inadempienza da parte degli Stati membri. È evidente che tali meccanismi devono essere basati su informazioni statistiche di elevata qualità, elaborate sulla base di principi contabili solidi e armonizzati adattati al settore pubblico europeo.

Per ottenere dati di qualità sul debito e sul disavanzo sulla base del principio di competenza a livello macrocontabile sono necessari, a livello microcontabile, dati a monte (vale a dire, dati contabili primari per le entità pubbliche) che siano di qualità, coerenti e comparabili. La microcontabilità nel settore pubblico presenta diverse varianti negli Stati membri, il che rende difficile un raffronto sia a livello nazionale sia tra gli Stati membri. L'attuale approccio volto a conciliare i dati contabili microeconomici del settore pubblico non armonizzati ai fini della procedura per disavanzi eccessivi è giunto al limite.

---

[5] Regolamento (UE) n. 1173/2011 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 16 novembre 2011, relativo all'effettiva esecuzione della sorveglianza di bilancio nella zona euro (GU L 306 del 23.11.2011, pag. 1); Regolamento (UE) n. 1174/2011 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 16 novembre 2011, sulle misure esecutive per la correzione degli squilibri macroeconomici eccessivi nella zona euro (GU L 306 del 23.11.2011, pag. 8); regolamento (UE) n. 1175/2011 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 16 novembre 2011, che modifica il regolamento (CE) n. 1466/97 del Consiglio per il rafforzamento della sorveglianza delle posizioni di bilancio nonché della sorveglianza e del coordinamento delle politiche economiche (GU L 306 del 23.11.2011, pag. 12); regolamento (UE) n. 1176/2011 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 16 novembre 2011, sulla prevenzione e la correzione degli squilibri macroeconomici (GU L 306 del 23.11.2011, pag. 25); regolamento (CE) n. 1177/2011 del Consiglio, dell'8 novembre 2011, che modifica il regolamento (CE) n. 1467/97 per l'accelerazione e il chiarimento delle modalità di attuazione della procedura per i disavanzi eccessivi (GU L 306 del 23.11.2011, pag. 33); direttiva 2011/85/UE del Consiglio, dell'8 novembre 2011, relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri (GU L 306 del23.11.2011, pag. 41).

Lo sviluppo di sistemi di contabilità a livello microeconomico, armonizzati per tutte le entità del settore pubblico (ossia le amministrazioni pubbliche) in tutti gli Stati membri dell'UE, contestualmente ai controlli interni e agli audit esterni, sembra essere l'unica soluzione efficace per la raccolta dei dati sul disavanzo e sul debito in base alla contabilità per competenza, nel rispetto delle norme di qualità più elevate, conformemente ai requisiti di legge esistenti. È questo uno dei concetti chiave che sottendono alla direttiva 2011/85/UE.

3.3. Necessità di armonizzazione

In vista della compilazione delle statistiche macroeconomiche sull'amministrazione pubblica e con riferimento all'articolo 338 del TFUE, la qualità dei dati statistici richiesti migliorerebbe considerevolmente se tutte le entità pubbliche applicassero principi contabili armonizzati. Ciò consentirebbe inoltre di utilizzare tavole di concordanza comuni per trasformare i conti delle entità in conti conformi al SEC, facilitando quindi notevolmente il processo di verifica statistica.

La trasparenza di bilancio è necessaria ai fini della stabilità macroeconomica e della sorveglianza e dell'orientamento delle politiche. L'adozione di principi armonizzati di contabilità pubblica favorirebbe la trasparenza, la comparabilità e l'efficienza in termini di costi e costituirebbe la base per una migliore governance nel settore pubblico. A livello macroeconomico, la crisi finanziaria mette in evidenza l'importanza di disporre di dati finanziari e di bilancio tempestivi e affidabili e illustra le conseguenze di un'informativa finanziaria incompleta e scarsamente comparabile nel settore pubblico.

A più lungo termine si potrebbe prevedere un affinamento dei principali indicatori per la procedura dei disavanzi eccessivi, basando i risultati della contabilità pubblica a livello macroeconomico (disavanzo/debito) su un consolidamento molto più diretto di conti microeconomici coerenti ed esaurienti. L'adozione di un quadro integrato di contabilità e di informativa finanziaria, con alcuni adeguamenti ai concetti del SEC 95, consentirebbe di desumere i dati relativi al debito e al disavanzo direttamente da tali sistemi. Il debito e il disavanzo potrebbero essere fondati sui dati contabili del settore pubblico, armonizzati e affidabili, già sottoposti a controlli interni e a audit esterni, direttamente in base ai principali indicatori o indirettamente attraverso i rendiconti finanziari. Ciò potrebbe inoltre contribuire a ridurre il tempo necessario per comunicare i dati sul disavanzo e sul debito.

Le amministrazioni pubbliche hanno un obbligo di servizio pubblico nei confronti degli operatori del mercato (titolari di obbligazioni statali e potenziali investitori), al pari delle società quotate in borsa nei confronti dei partecipanti al mercato azionario, che consiste nel fornire informazioni tempestive, affidabili e comparabili sulla loro situazione finanziaria e sui loro risultati economici. È inoltre necessario assicurare un livello minimo di comparabilità sul piano internazionale, in particolare in ragione del fatto che in un mercato finanziario mondiale i titoli di Stato sono in concorrenza tra loro; da ciò la necessità di istituire un sistema basato su principi generali universalmente accettati per il settore pubblico. Con riferimento all'articolo 114 del TFUE, una contabilità per competenza armonizzata garantirebbe una maggiore trasparenza, necessaria per il corretto funzionamento del mercato interno dei servizi finanziari, in mancanza della quale i detentori di titoli di Stato rischiano di concludere transazioni ignari dei rischi che tali titoli comportano. Questo potrebbe a sua volta generare un effetto di contagio che comprometterebbe seriamente la stabilità finanziaria.

Ciò che vale per i principi contabili per il settore privato, armonizzati all'interno dell'UE per quanto riguarda le società quotate in borsa, è altrettanto valido per le entità del settore pubblico. Una contabilità per competenza armonizzata per il settore pubblico fornirebbe una base più solida per comprendere la situazione finanziaria e i risultati economici di amministrazioni e entità pubbliche a tutti i livelli. La superiorità del principio di competenza è

indiscutibile. Ciò vale per il controllo di bilancio sia a livello macroeconomico sia a livello microeconomico. A livello macroeconomico la contabilità si basa già su tale principio; una contabilità per competenza armonizzata è essenziale anche a livello microeconomico.

A livello di entità amministrative, tale contabilità presenterebbe dei vantaggi quanto a trasparenza e responsabilizzazione e migliorerebbe la qualità del processo decisionale, in quanto le informazioni disponibili devono tener conto, in forma comparabile, della totalità dei costi e dei vantaggi. Inoltre, la prospettiva di una maggiore integrazione europea sul piano fiscale e del bilancio implica la necessità di disporre di principi contabili armonizzati nel settore pubblico affinché le decisioni di bilancio a livello nazionale possano essere valutate a livello dell'UE. Per ragioni di responsabilità e di trasparenza, le entità pubbliche dovrebbero render conto in maniera esauriente e comparabile dell'uso che esse fanno delle risorse pubbliche e dei risultati conseguiti.

3.4. La futura governance dell'UE in materia di politiche di bilancio

Nella relazione "Verso un'autentica Unione economica e monetaria" presentata dai presidenti Van Rompuy, Barroso, Juncker e Draghi, in cui si evidenzia la necessità di quadri integrati di politica finanziaria, economica e di bilancio, si legge tra l'altro:

"*Politiche di bilancio nazionali solide sono la pietra miliare dell'UEM.*

La priorità nel breve termine è completare ed attuare le nuove misure per una governance economica più forte. Negli ultimi anni miglioramenti significativi del quadro regolamentato in cui si collocano le politiche di bilancio dell'UEM sono stati realizzati (six pack) o convenuti (trattato sulla stabilità, sul coordinamento e sulla governance), con un accento più forte sulla prevenzione degli squilibri di bilancio, sugli andamenti del debito, sui meccanismi di esecuzione migliori e sulla titolarità nazionale delle regole dell'UE. Gli altri elementi relativi al rafforzamento della governance di bilancio nella zona euro ("two pack"), che devono ancora concludere l'iter legislativo, dovrebbero essere finalizzati con urgenza e attuati completamente. Questo nuovo quadro di governance consentirà un ampio coordinamento ex ante dei bilanci annuali degli Stati membri della zona euro e rafforzerà la sorveglianza di quelli che si trovano in difficoltà finanziarie".

Molti dei principali obiettivi definiti nella direttiva 2011/85/UE del Consiglio, come la maggiore trasparenza e la responsabilità del settore pubblico, nonché statistiche di bilancio più affidabili, aggiornate e comparabili necessitano di uno strumento comune, armonizzato e dettagliato di contabilità e di informativa finanziaria.

La relazione appoggia pienamente la comunicazione della Commissione "*Piano per un'Unione economica e monetaria autentica e approfondita - Avvio del dibattito europeo*"[6].

3.5. I costi potenziali dell'armonizzazione

È necessario valutare i potenziali benefici a fronte dei costi dell'attuazione di un sistema armonizzato di contabilità per competenza nel settore pubblico degli Stati membri dell'UE. Le informazioni fornite dai paesi che hanno già adottato il metodo per competenza consentono di effettuare una stima solo approssimativa dei costi che dovrebbero sostenere gli Stati membri, che potrebbero essere tuttavia elevati. Essi dipendono in larga parte dal livello e dal ritmo scelti per l'introduzione di tale metodo, dall'estensione e dalla complessità del settore pubblico, nonché dal grado di completezza e di attendibilità dei sistemi esistenti. Inoltre, l'esperienza dimostra che gli Stati membri, nell'introdurre i nuovi principi contabili, potrebbero ritenere opportuno ammodernare i loro sistemi di gestione delle finanze pubbliche.

[6] COM(2012) 777 definitivo.

Sulla base dell'esperienza dei paesi per i quali sono disponibili dati sui costi, il costo del passaggio dal sistema di contabilità di cassa a quello di contabilità per competenza per un paese europeo di medie dimensioni potrebbe aggirarsi intorno ai 50 milioni EUR per la sola amministrazione centrale (senza contare gli altri livelli dell'amministrazione pubblica). In tale importo rientrerebbero ad esempio le spese per l'instaurazione dei nuovi principi e del sistema contabile informatico a livello centrale, ma non i costi associati ad una riforma completa del sistema di informativa finanziaria. Per gli Stati membri più grandi e, in particolare, per quelli dotati di autonomia regionale, con sistemi di amministrazione pubblica più complessi, o per quelli che non hanno fatto passi avanti nell'uso della contabilità per competenza, i costi potrebbero risultare molto più elevati, soprattutto se il passaggio ad un sistema per competenza armonizzato è associato a ampie riforme delle pratiche contabili e di informativa finanziaria. In Francia, ad esempio, il costo delle riforme in materia di contabilità per competenza e di bilancio nel corso dell'ultimo decennio è stato stimato a 1,5 miliardi EUR. Per uno Stato membro più piccolo, che dispone già di un sistema nazionale di contabilità per competenza, i costi potrebbero essere inferiori ai 50 milioni EUR. Tutte le stime dei costi rilevati oscillano tra lo 0,02 e lo 0,1% del PIL. Inoltre, l'applicazione di un sistema armonizzato di contabilità per competenza negli Stati membri richiederebbe da parte della Commissione un notevole investimento in termini di guida, di competenza e di risorse.

Va tenuto conto inoltre del fatto che, benché la contabilità per competenza sia un sistema più elaborato della semplice contabilità di cassa, l'armonizzazione degli innumerevoli principi, piani e procedure contabili e sistemi informatici, nonché di principi e pratiche di audit che spesso coesistono anche all'interno di un unico sottosettore dell'amministrazione pubblica di uno stesso Stato membro, consentirebbe di snellire le formalità burocratiche e di ridurre i costi, compensando largamente, a medio e lungo termine, l'investimento previsto. Inoltre, i presunti costi finanziari, reali e sostanziali, possono essere visti alla luce dei vantaggi potenziali, consistenti, tra l'altro, in una migliore governance e una maggiore responsabilizzazione, una più efficiente gestione del settore pubblico e una rafforzata trasparenza, necessaria al buon funzionamento dei mercati. Ne potrebbe conseguire un calo dei rendimenti pretesi dai detentori di titoli di Stato (dato peraltro non misurabile).

4. PRINCIPI CONTABILI INTERNAZIONALI PER IL SETTORE PUBBLICO (IPSAS)

Come suindicato, gli IPSAS sono attualmente gli unici principi contabili per il settore pubblico riconosciuti a livello internazionale. Essi si basano sul presupposto che una gestione moderna del settore pubblico, in linea con i principi di economia, efficienza ed efficacia, dipende da sistemi informativi di gestione capaci di fornire informazioni tempestive, accurate e affidabili sulla situazione e sui risultati finanziari ed economici di uno Stato, come nel caso di qualsiasi altro tipo di entità economica.

Attualmente, dei quindici Stati membri dell'UE che hanno stabilito un collegamento con gli IPSAS nei loro principi nazionali di contabilità pubblica, nove li hanno basati sugli IPSAS (o li hanno allineati ad essi), cinque fanno riferimento ad essi e uno li applica ad alcuni settori delle amministrazioni locali. Tuttavia, pur riconoscendo l'alto valore degli IPSAS, nessuno Stato membro li ha attuati integralmente.

La presente relazione è accompagnata da un documento di lavoro dei servizi della Commissione che presenta una sintesi del sistema degli IPSAS e dei sistemi attualmente utilizzati dagli Stati membri per la contabilità del settore pubblico[7]. Inoltre, tra febbraio e

[7] Documento di lavoro dei servizi della Commissione che accompagna la relazione della Commissione al Consiglio e al Parlamento europeo intitolato "Towards implementing harmonised public sector

maggio 2012 Eurostat ha realizzato una consultazione pubblica per raccogliere opinioni in merito all'adeguatezza dei principi contabili internazionali. È inoltre disponibile una sintesi delle risposte ricevute[8].

Le conclusioni generali che si possono trarre dai pareri espressi dalle autorità degli Stati membri e da altre parti nella consultazione pubblica sono di due tipi: da un lato è evidente che gli IPSAS, come sono ora, non possono essere automaticamente applicati negli Stati membri dell'Unione europea; dall'altro, essi rappresentano indiscutibilmente un riferimento per una potenziale contabilità del settore pubblico armonizzata a livello europeo. Al tempo stesso è necessario dare una risposta alle seguenti preoccupazioni:

- attualmente i principi IPSAS non descrivono con sufficiente precisione le pratiche contabili da seguire, dal momento che alcuni di essi danno la possibilità di scegliere tra vari altri trattamenti contabili, il che limita l'armonizzazione nella pratica;
- allo stato attuale l'insieme dei principi non è completo sul piano della copertura o della sua applicabilità pratica ad alcuni importanti tipi di flussi pubblici, quali le imposte e le prestazioni sociali, e non tiene sufficientemente conto delle esigenze, delle caratteristiche e degli interessi specifici dell'informativa finanziaria per il settore pubblico. Una questione importante è la capacità degli IPSAS di risolvere il problema del consolidamento dei conti secondo la definizione dell'amministrazione pubblica, che costituisce al momento un concetto chiave del controllo di bilancio nell'UE;
- inoltre, attualmente gli IPSAS non risultano essere sufficientemente stabili: infatti, alcuni di essi dovranno essere senza dubbio aggiornati una volta ultimati i lavori sull'attuale progetto di completamento del quadro concettuale degli IPSAS, probabilmente nel 2014;
- al momento, la gestione degli IPSAS risente dell'insufficiente partecipazione delle autorità contabili del settore pubblico dell'Unione. Nel 2012 il quadro di governance degli IPSAS è stato rivisto per tener conto delle preoccupazioni delle parti interessate. Ogni riforma di questo tipo deve garantire il rafforzamento dell'indipendenza del processo di normalizzazione tenendo effettivamente conto dei bisogni specifici del settore pubblico. Inoltre, l'IPSAS Board non sembra disporre delle risorse necessarie per soddisfare con la dovuta rapidità e flessibilità la domanda di nuovi principi e di linee direttive riguardo a questioni legate all'evoluzione del contesto di bilancio, in particolare in conseguenza della crisi.

D'altro canto, la maggior parte dei soggetti interessati conviene sull'adeguatezza degli IPSAS come quadro di riferimento per il futuro sviluppo di un insieme di principi contabili europei per il settore pubblico (nel seguito "EPSAS").

5. VERSO PRINCIPI CONTABILI PER IL SETTORE PUBBLICO ARMONIZZATI A LIVELLO EUROPEO (*EUROPEAN PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS* - EPSAS)

La decisione definitiva in merito all'opportunità di adottare gli EPSAS richiede una serie di ulteriori importanti misure che non rientrano nell'ambito della presente relazione e non

---

accounting standards in Member States" (Verso l'applicazione di principi contabili armonizzati per il settore pubblico negli Stati membri).

8 Public consultation — Assessment of the suitability of the International Public Sector Accounting Standards for the Member States: Summary of responses.

possono quindi essere anticipate. Tuttavia, i punti seguenti illustrano come sia possibile applicare tali principi contabili una volta adottata una decisione in tal senso.

Con i principi contabili EPSAS, l'UE avrebbe i mezzi per sviluppare con la necessaria rapidità principi propri in risposta alle proprie esigenze specifiche. Essi costituirebbero un insieme di principi contabili armonizzati per il settore pubblico, basati sul metodo per competenza, adattati alle esigenze specifiche degli Stati membri e applicabili nella pratica. L'applicazione di tali principi a livello dell'UE ridurrebbe considerevolmente la complessità dei metodi e dei processi di compilazione utilizzati per convertire tali dati in una base quasi armonizzata e limiterebbe i rischi per quanto riguarda l'affidabilità dei dati comunicati dagli Stati membri e pubblicati da Eurostat.

Si prevede che la prima fase consisterà nell'instaurare una governance dell'UE per questo progetto al fine di chiarire il quadro concettuale e l'obiettivo di una contabilità europea comune per il settore pubblico. Gli EPSAS potrebbero essere basati inizialmente sull'adozione di un insieme di principi di base IPSAS. Essi potrebbero inoltre ispirarsi agli IPSAS che sono stati concordati dagli Stati membri. Questi ultimi non devono tuttavia essere considerati un fattore limitante dello sviluppo degli EPSAS.

Va osservato tuttavia che la definizione di un insieme di principi contabili armonizzati a livello europeo per il settore pubblico non garantirebbe di per sé una disponibilità di dati contabili aggiornati di elevata qualità. Dovrebbero essere rispettate anche altre condizioni, vale a dire:

- un forte sostegno politico e la compartecipazione al progetto;
- amministrazioni pubbliche in grado di gestire un sistema contabile più complesso a livello di singola entità pubblica;
- sistemi informatici integrati per il bilancio, i pagamenti, la gestione dei contratti, la contabilità in partita doppia, la gestione delle fatture e le dichiarazioni statistiche;
- la rendicontazione in tempo debito di tutti gli eventi economici nel sistema contabile integrato delle entità pubbliche (ad esempio, a cadenza mensile);
- la disponibilità di risorse umane e di sistemi informatici moderni;
- un efficace controllo interno e un audit esterno della contabilità pubblica.

Per tutti gli Stati membri, ma in particolare per quelli che utilizzano attualmente solo la contabilità di cassa, l'applicazione di una contabilità per competenza secondo gli EPSAS potrebbe rappresentare un'importante riforma. Potrebbero tuttavia sorgere problemi riguardo ai seguenti aspetti:

- questioni concettuali e tecniche in materia di contabilità;
- conoscenze tecniche del personale e dei consulenti, competenze di formazione;
- comunicazione con dirigenti e decisori e loro formazione;
- rapporti con i controllori e loro formazione;
- adeguamento o modernizzazione dei sistemi informatici;
- adattamento dei quadri normativi nazionali esistenti.

Se sarà adottato il principio degli EPSAS, la Commissione potrà prendere in considerazione la possibilità di fornire assistenza in alcuni di questi ambiti, ad esempio partecipando

all'organizzazione di scambi di formazioni e consulenze, aiutando le amministrazioni pubbliche degli Stati membri a risolvere problemi concettuali e tecnici o coordinando e divulgando la pianificazione delle riforme contabili degli Stati membri.

Nel caso in cui i sistemi informativi di gestione finanziaria pubblica di uno Stato membro presentino notevoli ed evidenti lacune e incoerenze, occorrerà esaminarle nel quadro del progetto di attuazione degli EPSAS e tenere conto di ciò nel calendario di attuazione.

5.1. Strutture degli EPSAS

L'elaborazione e l'adozione dei principi EPSAS richiederanno una forte governance a livello dell'UE. Nel quadro del sistema di sviluppo e di gestione di tali principi saranno stabilite l'agenda per l'elaborazione di ciascun principio e chiare procedure di adozione. La struttura gestionale degli EPSAS dovrà comprendere i necessari compiti in materia di legislazione, definizione dei principi e prestazione di assistenza tecnica e consulenza in materia contabile.

Tenuto conto della specificità del settore pubblico e dell'importanza data alla comparabilità intra-UE, la definizione della struttura gestionale degli EPSAS sarà ispirata al modello utilizzato dalla Commissione nel determinare quella degli IFRS nel contesto dell'UE, ma non sarà esattamente la stessa. Andrebbe sfruttata in tal senso, per quanto possibile, l'esperienza e la competenza delle strutture gestionali della contabilità del settore pubblico degli Stati membri.

Tuttavia, i responsabili degli EPSAS dovranno stabilire e mantenere stretti legami con il l'IPSAS Board per istruire la loro agenda e il loro processo decisionale, anche perché non è escluso che, in alcuni casi, i principi EPSAS debbano discostarsi dagli IPSAS. È importante non creare inutili divergenze tra EPSAS e IPSAS, né tra EPSAS e IFRS, dal momento che le entità controllate dallo Stato potrebbero già essere soggette all'obbligo di informativa sulla base degli IFRS o dei principi nazionali di contabilità commerciale.

Gli EPSAS dovranno inoltre essere messi a punto al fine di ridurre al minimo le differenze con il SEC e nella prospettiva di ottenere, alla fine, sistemi completi e integrati, applicabili ai livelli micro e macro.

5.2. Adozione degli EPSAS

L'elaborazione, l'adozione e l'attuazione degli EPSAS dovranno svolgersi gradualmente nell'arco di un determinato periodo di tempo. Gli EPSAS saranno attuati a tappe nel medio termine e si concentreranno all'inizio sulle voci contabili in cui l'armonizzazione è più importante, quali entrate e spese (imposte e prestazioni sociali, passivi e attivi finanziari) e, in una seconda fase, sulle attività non finanziarie ed altro.

Occorrerà procedere in maniera selettiva e tener conto in particolare della prospettiva delle piccole e medie entità e del principio dell'importanza relativa. La strategia dovrà definire priorità, fissare scadenze chiave, quindi proporre una tabella di marcia concreta. Per portare avanti il progetto EPSAS, la Commissione, in cooperazione con gli Stati membri, elaborerà una base comune di principi contabili europei per il settore pubblico in vista della loro integrazione in una proposta di regolamento quadro. Il regolamento quadro dovrà inoltre stabilire il sistema gestionale degli EPSAS e la procedura per lo sviluppo di principi EPSAS specifici..

Al fine di garantire un'adeguata applicazione a livello nazionale, il contenuto dettagliato di ciascun principio dovrà essere definito di concerto con gli Stati membri in modo da tener conto dei seguenti requisiti:

- contabilità per competenza;
- contabilità in partita doppia;
- informativa finanziaria armonizzata a livello internazionale;
- conformità ai principi del SEC.

5.3. Un possibile primo insieme di EPSAS

Il primo elemento potrebbe essere una proposta di regolamento quadro relativa all'applicazione del principio della contabilità per competenza.

L'organismo preposto alla statuizione degli EPSAS potrebbe classificare i 32 principi IPSAS basati sulla contabilità per competenza in tre categorie:

- principi che possono essere attuati senza adeguamenti o apportando lievi modifiche;
- principi che necessitano di un adeguamento o per i quali sarà necessario adottare un approccio selettivo;
- principi che necessitano di una modifica per essere attuati.

Gli Stati membri saranno invitati stabilire un piano di attuazione per tutti i sottosettori dell'amministrazione pubblica. Ad esempio, l'insieme di base degli EPSAS sarà applicabile a tutte le entità pubbliche e, tenendo conto del principio dell'importanza relativa, coprirà la maggior parte delle spese del settore dell'amministrazione pubblica degli Stati membri dell'UE.

6. Prossime tappe

La Commissione ritiene che, prima di decidere in merito al progetto concreto di realizzazione e di attuazione degli EPSAS negli Stati membri, sono necessarie ulteriori misure preparatorie. Restano vari problemi importanti da risolvere su questioni non contemplate dalla presente relazione, quali la definizione del quadro EPSAS e la fissazione di una prima serie di principi di base EPSAS, nonché la pianificazione della loro attuazione. La Commissione dovrebbe inoltre descrivere le tappe necessarie per il futuro progetto e tener conto delle considerazioni relative alla valutazione d'impatto. Una decisione potrà essere presa solo sulla base di una valutazione ex ante dei pro e dei contro, nonché dei probabili costi e benefici.

Una volta presa tale decisione, sulla base dell'esperienza acquisita dai paesi che negli ultimi anni hanno attuato sistemi di contabilità per competenza nel settore pubblico, il processo di attuazione avverrà per tappe. Esso dovrà essere pianificato con cura, prendendo in considerazione la posizione iniziale di ciascuno Stato membro per quanto riguarda, ad esempio, lo stato di sviluppo dei principi contabili nazionali esistenti e la disponibilità di dati di bilancio. In alcuni Stati membri potrebbe essere opportuno avviare l'attuazione dapprima a livello nazionale e, successivamente, ai livelli regionale e locale. È inoltre prevedibile che per quanto riguarda le entità più piccole il grado di attuazione sarà limitato o che, quantomeno, sarà data priorità alle entità più importanti, tenuto conto della loro importanza relativa.

Il processo potrà svolgersi in tre fasi:

1) una fase preparatoria dedicata alla raccolta di maggiori informazioni e pareri e alla definizione di una tabella di marcia. Questa fase inizierà nel 2013 e includerà l'organizzazione di altre consultazioni e di una conferenza ad alto livello, nonché la preparazione di proposte più dettagliate;

2) una fase dedicata all'elaborazione e alla messa in atto di modalità pratiche riguardanti aspetti quali il finanziamento, la gestione, le possibili sinergie e le preoccupazioni delle piccole entità pubbliche. Questa fase culminerà nella pubblicazione di una proposta di regolamento quadro. Il regolamento quadro imporrà l'applicazione del principio della contabilità per competenza e pianificherà lo sviluppo in futuro di altri principi contabili specifici;

3) la fase di attuazione: il processo di attuazione sarà graduale e, nel caso in cui i principi contabili di uno Stato membro si discostino notevolmente dagli EPSAS, richiederà più tempo, nonostante le previsioni di un completamento del processo a medio termine in tutti gli Stati membri.

La strategia proposta prevede un approccio, equilibrato basato sui risultati conseguiti, e garantisce l'indipendenza del sistema statistico europeo, ma sempre in stretta collaborazione con i suoi principali fornitori di dati e gli utilizzatori istituzionali. È inoltre importante sottolineare che gli EPSAS non dovranno comportare ulteriori adempimenti burocratici, né oneri amministrativi aggiuntivi per i rispondenti o ritardi nella produzione statistica.

La Commissione svilupperà ulteriormente la strategia delineata nella presente relazione tenendo conto dei vincoli di bilancio, nel rispetto delle competenze che le sono attribuite in virtù dei trattati.

In considerazione dei diversi aspetti in gioco, è importante procedere rapidamente, consultando i principali interessati, anche quando sono necessarie iniziative legislative. Nelle prossime fasi, da avviare nel 2013, si terrà conto delle considerazioni relative all'impatto e si prevederà una tabella di marcia indicante in dettaglio le misure da adottare, comprese le iniziative legislative, per stabilire i principi contabili per il settore pubblico, armonizzati a livello dell'UE.