



Incontro di studio in onore di
SALVATORE BUSCEMA A 100 ANNI DALLA SUA NASCITA
Aula Turina - 12 giugno 2024 - 10,30 - 13,00

Testimonianza di Giovanni Ravelli
Segretario dell'Associazione CONTARE
Già ragioniere capo della Provincia di Ferrara

IL CONTO DEL PATRIMONIO

Il “conto del patrimonio” ha sempre costituito, per gli enti locali (e probabilmente per gran parte del settore pubblico) un problema difficile da affrontare.

Fin dal momento del suo insediamento quale Presidente della Sezione «Enti locali» della Corte dei Conti, fu evidente al Prof Salvatore Buscema che la redazione del “conto del patrimonio” da parte degli enti controllati costituiva un vero problema non solo per la carenza di una precisa normativa, ma soprattutto perché era evidente come il “conto” non era che un puro esercizio ragionieristico attuato nelle forme più svariate.

Molti enti lo ignoravano, altri ritenevano che, essendo un documento “finanziario”, dovesse riguardare solo gli aspetti finanziari, e cioè il “denaro in cassa” in aggiunta ai “residui attivi / passivi”.

Altri, ancora, lo confondevano con l’inventario che, a volte, veniva considerato in aggiunta agli elementi costituito dal rendiconto finanziario.

Comunque, in ultima analisi, possiamo affermare, anche alla luce delle successive evoluzioni della normativa, che questo aspetto della rendicontazione dell'ente pubblico, un tempo quasi ignorato, sia ora un elemento di preminente importanza in quanto permette di avere una visualizzazione completa dei risultati della gestione valutati anche in chiave pluriennale.

Il Prof. Salvatore Buscema si rese subito conto della difficoltà degli operatori e della necessità di esprimere un momento di supporto, anche culturale, per superare la problematica generalizzata.

E fu così che, nella seconda metà degli anni '80, cominciò a diffondersi un'attività di approfondimento con "giornate di studio", "convegni", "incontri tematici" in materia di contabilità pubblica, organizzati a livello locale da enti pubblici – soprattutto Province – in cui anche la Corte acquisiva la conoscenza delle difficoltà, delle soluzioni proposte, delle sperimentazioni di evoluzione e miglioramento effettuate, per guidare un accrescimento prima di tutto culturale ed, in ultima analisi, operativo.

In particolare, venne dato ampio spazio alla sperimentazione di arricchimenti contabili da utilizzare, oltre le consolidate procedure classiche della contabilità finanziaria, con incontri tematici, dai quali emersero i principi che avrebbero potuto stimolare una evoluzione della contabilità pubblica, almeno relativa all'ambito locale.

In molte occasioni il Prof. Buscema coordinava di persona gli incontri, acquisiva i vari pareri e riassumeva il suo pensiero con la delicatezza che gli era propria e con la determinazione necessaria per guidare un processo evolutivo capace di supportare un possibile cambiamento.

Il suo approccio costituì, allora, un vero, importante e sicuro punto di riferimento.

Venne così naturale, al gruppo di operatori che seguivano con impegno quest'attività del tutto volontaria, di costituire un'Associazione per meglio coordinare l'evoluzione dei risultati delle sperimentazioni effettuate e supportare così un'ipotesi di ampliamento anche normativo della contabilità pubblica, primariamente riferita al comparto degli enti locali.

Nacque, così, l'**Associazione Contare**.



Documento costitutivo

Dalla constatazione del disagio avvertito dagli operatori delle Ragionerie degli Enti Locali in relazione alla insufficienza degli strumenti contabili in uso ed alla mancanza di un coerente disegno normativo, è nata l'idea di costituire un nucleo di lavoro aperto.

L'intendimento è quello di verificare la significatività della contabilità, così come ora è tenuta, per la piena comprensione dei fenomeni gestionali degli Enti Locali e di favorire – allo stesso tempo – la sperimentazione e l'utilizzo di moderne tecniche contabili, al fine di contribuire ad una migliore conoscenza della realtà economico-finanziaria dei Comuni e delle Province.

Già da anni, del resto, molti operatori sono impegnati a sperimentare soluzioni tecnico-contabili rivolte all'allargamento della conoscenza della gestione dei servizi e della realtà complessiva degli Enti Locali, al di là anche del quadro normativo di riferimento.

Obiettivi del gruppo di lavoro sono quelli di creare un osservatorio per acquisire la conoscenza delle esperienze in atto e metterle a disposizione di tutti gli interessati, elaborarle opportunamente al fine di pervenire a programmati momenti di confronto e valutazione dei risultati, nell'intento di contribuire al già avviato processo di riforma della contabilità pubblica.

L'iniziativa si inserisce nel diffuso impegno per la crescita culturale e professionale che già istituzionalmente coinvolge operatori e dirigenti, per concorrere a realizzare un moderno sistema della Pubblica Amministrazione.

Si invitano perciò coloro che condividono tali intenti ad aderire a questa iniziativa segnalando anche le più minute sperimentazioni, che sappiamo essere diffuse in diverse realtà territoriali.

LA PARTITA DOPPIA

Da sempre il Prof. Buscema è stato un sostenitore dell'utilizzo della metodologia della "partita doppia" anche per le registrazioni contabili nell'ambito del settore pubblico per il quale era obbligatoria l'adozione della "contabilità finanziaria" nei limiti e con le modalità imposte per legge.

La partita doppia, metodologia contabile adottata in tutto il mondo per le rilevazioni economico – patrimoniali, sarebbe comunque risultata utile anche nelle situazioni di enti per i quali vigeva l'obbligo della tenuta della "contabilità finanziaria"¹

Le motivazioni espresse sono poi state arricchite da altre considerazioni, quali.

- la necessità di strutturare e collegare alle rilevazioni contabili generali il "conto del patrimonio".
- Il collegamento di ciascuna rilevazione nella sezione "dare" con analogo valore, nella sezione "avere" in relazione alla duplice valenza del fatto di gestione rilevato (es. acquisto di un bene – nascita del debito)
- La possibilità di effettuare rettifiche (lasciando inalterate le scritture originali) effettuando scritture correttive;

La possibilità di ricostruire ogni flusso di rilevazioni (ora ampliata dai moderni sistemi informatici) senza omettere dati, con la verifica di opportune "quadrature" dei risultati;

- La possibilità di strutturare un piano di conti su numerosi livelli poteva agevolare il collegamento con gli elementi della contabilità finanziaria.

In ultima analisi la "partita doppia" costituiva l'unica metodologia atta a supportare una completa contabilità che comprendesse anche l'aspetto economico – patrimoniale.

¹ Buscema – Trattato di contabilità pubblica – Vol. 5° Anno 1986 - Sez. VI - §§ 44 – 45.

LA STRUTTURA DI UNA NUOVA CONTABILITÀ

L'emanazione della **Legge 8.6.1990 -n. 142** che stabiliva, all'art.55, comma 6 : “I risultati di gestione sono rilevati mediante contabilità economica e dimostrati nel rendiconto comprendente il conto del bilancio e il conto del patrimonio”, costituì motivo di riflessione in diverse occasioni per delineare le diverse modalità di approccio possibile a questo cambiamento oramai imminente.

Un punto fondamentale, che riteneva di grande importanza lo stesso Prof. Buscema, era costituito dalla necessità assoluta di assicurare pienamente la funzione del bilancio autorizzatorio, così come definita dall'ordinamento.

Al riguardo non si riteneva prioritario immaginare un'alterazione, sia della struttura del bilancio, sia delle modalità con cui veniva assicurata l'osservanza dei principi generali della contabilità “finanziaria”.

I fattori qualificanti capaci di far evolvere il nostro “sistema” contabile avrebbero dovuto riscontrarsi nell'affiancamento della vista logica “economico – patrimoniale” alle rilevazioni contabili, così come le sperimentazioni effettuate ne avevano dimostrato la fattibilità.

L'utilizzo contestuale della metodologia della “partita doppia” avrebbe consentito:

- di rilevare tutte le transazioni contabili in modo unitario lasciando alla Legge il compito di definire le regole finanziarie (bilancio di previsione autorizzatorio, le regole per la sua variazione, definizione dei momenti di rilevazione finanziaria quali l'accertamento, l'impegno, la liquidazione, l'incasso, il pagamento ecc.);
- Di rilevare, sotto il profilo economico – patrimoniale
 - o **unitariamente** alle rilevazioni finanziarie le operazioni contestuali (liquidazioni attive e passive, incassi e pagamenti)
 - o **separatamente** le operazioni tipicamente economico -patrimoniali, quali «risconti», «ammortamenti» ecc.

La rendicontazione, questa volta, avrebbe contenuto

- **un rendiconto finanziario del tutto simile a quello in vigore**, sulla base della normativa vigente, contenente tutti i parametri che la Legge imponeva in relazione all'evoluzione normativa;
- l'utilizzo generalizzato della metodologia della "Partita doppia" avrebbe di fatto consentito di mantenere e verificare la congruenza dei dati di rendiconto *riscontrando e giustificando le differenze inevitabili*, derivanti dalle scritture non contestuali effettuate (risconti, ammortamenti, fondi ecc.).
- **un "rendiconto economico – "patrimoniale"** che poteva comprendere analisi relative all'andamento di costi e proventi, e, in modo specifico, alla situazione della realizzazione degli investimenti in relazione ai cespiti del loro finanziamento, tutte operazioni effettuate nell'ambito di permutazioni patrimoniali, e quindi non influenti sul risultato economico d'esercizio

LA CONCRETA SPERIMENTAZIONE

Il 13 novembre 1990, intervenendo nel primo convegno nazionale organizzato da Contare a Roma, presso la sede ABI, il Prof. Salvatore Buscema tenne una importante relazione in cui esprimeva il proprio pensiero circa le possibili linee guida da seguire nel dare attuazione alla Legge 142/90.

Le idee discusse oramai da anni e, progressivamente, maturate come Associazione, in molte occasioni confrontate con il pensiero dello stesso Prof. Buscema, erano contestualmente divenute oggetto di ampliamento del sistema contabile utilizzato dalla Provincia di Ferrara, implementato direttamente dal sottoscritto che curava, in prima persona, l'aspetto informatico.

In data 17 giugno 1991 si tenne, a Ferrara, un convegno dal titolo: "La contabilità globale nell'ente locale", coordinato dallo stesso Prof. Buscema, nel quale venne presentato un risultato concreto delle soluzioni proposte.

L'EVOLUZIONE NORMATIVA

La sperimentazione di una contabilità integrata, realizzata secondo i principi dianzi esposti, costituiva un concreto modello di ampliamento delle rilevazioni contabili rispettoso sia delle norme giuscontabili definite dalla contabilità finanziaria, sia dei principi richiesti dalla contabilità economico – patrimoniale dettati dal Codice Civile e generalmente accettati.

Tra i risultati di bilancio, che ora rispondevano, senza ridondanze, alla visione delle due viste logiche della rendicontazione, vi era un interessante insieme di dati: l'evidenza delle diversità dei risultati di esercizio con l'esatta individuazione delle motivazioni che ne provocavano le differenze.

Un particolare prospetto, che fu definito “di conciliazione”, e che venne preso come base da parte del “gruppo di lavoro” costituito presso il Ministero dell'Interno diretto dal dott. Antonio Giuncato (di cui il sottoscritto ha fatto parte fin dalla sua costituzione avvenuta nel marzo 1993) per dare attuazione alla Legge 142/90.

Nacque così il D.lgs. 77 del 25 febbraio 1995 avente per oggetto “Ordinamento finanziario e contabile degli enti locali”.

La metodologia espressa dal “prospetto di conciliazione” ed applicata ai bilanci degli enti locali, pur presentando una soluzione tutto sommato “di transizione”, ebbe certamente il pregio di costituire un corretto momento avvio per l'adozione di una contabilità integrata.

Il suo funzionamento, via via corretto in relazione alle esigenze di un progressivo adeguamento all'insieme dell'assetto normativo (es l'adozione del nuovo Testo Unico), raggiunse il massimo livello di affidabilità e coerenza con gli aggiornamenti apportati dall'Osservatorio diretto dal compianto Prof. Francesco Staderini, per poi essere definitivamente superato dal nuovo ordinamento di cui al D.Lgs 118 del 2011.

È singolare considerare che oggi, a distanza di ben 35 anni dai primi stimoli ad una evoluzione della contabilità pubblica, sia ancora il conto del patrimonio (principale elemento prodotto dalla contabilità «accrual») il punto di difficoltà che richiede un importante cambiamento.

Anche in questo frangente è opportuno ricordare l'insegnamento del Prof. Buscema, che considerò sempre come momento importante il coinvolgimento del mondo degli operatori, affinché l'utilizzo di nuove metodologie non risulti frutto di una esclusiva imposizione dall'alto ma possa considerare la partecipazione del comparto che le dovrà poi operativamente applicare.