

**DALLA CONTABILITA' FINANZIARIA**  
**ALLA CONTABILITA' ANALITICA**  
**PER GIUNGERE AD UN SISTEMA**  
**INTEGRATO DI CONTABILITA'**

*Dott. Nicola FALLENI*  
*Dirigente Dip.to Economico-Finanziario*  
*Comune di Livorno*

*Livorno, 10 Novembre 2008*

# "Contabilità finanziaria"

Insieme di norme per gli enti locali che disciplinano la formazione e la gestione del bilancio, i procedimenti di acquisizione delle entrate e di erogazione delle spese, i rendiconti, i controlli, le responsabilità ed altri aspetti amministrativi-contabili.

# "Contabilità economica"

Indica un sistema di rilevazioni contabili che prende in considerazione l'aspetto economico della gestione, ovvero l'utilizzo e l'impiego delle risorse che hanno rilevanza sotto l'aspetto economico.

Pur essendo una espressione generica e per nulla vincolata ad alcun metodo specifico di scritture contabili, la contabilità economica individua, comunque, l'oggetto e le finalità del sistema di rilevazione, e precisamente la determinazione del valore delle risorse acquisite (proventi) e impiegate (costi) in un dato periodo di tempo, allo scopo di misurare l'incremento o il decremento del valore del patrimonio subito per effetto della gestione (proventi meno costi).

# "Contabilità patrimoniale"

---

**La contabilità patrimoniale rileva i fatti che determinano i risultati della gestione patrimoniale al fine di riassumere la consistenza del patrimonio al termine dell'esercizio.**

# "Contabilità analitica"

La contabilità analitica fa parte della contabilità direzionale, cioè della contabilità diretta alle esigenze di chi dirige o governa l'azienda/ente e usualmente consiste in una tecnica amministrativa riguardante la predeterminazione, la rilevazione, la localizzazione, l'imputazione, l'assegnazione, il controllo e l'analisi dei costi e dei ricavi di gestione.

Ha origine e si sviluppa dall'esigenza di conoscere meglio determinati aspetti produttivi interni, come, ad esempio, i costi dei prodotti venduti, i costi delle singole attività svolte e i costi di ciascun stabilimento, deposito, linea produttiva, ufficio, ecc.

E', in estrema sintesi, una contabilità economica focalizzata su fenomeni specifici particolarmente significativi e diretta a fornire utili informazioni per coordinare in modo più razionale i fattori produttivi a disposizione.

# LA CONTABILITA' FINANZIARIA E' SEMPRE STATA CONSIDERATA

## LO STRUMENTO CONTABILE MIGLIORE IN UN REGIME TIPICO DI FINANZA DERIVATA

- **La riforma del 1979 non ha infatti interessato la gestione economico patrimoniale**
- **a conferma dello scarso interesse, diffuso in quei tempi, per gli aspetti patrimoniali della gestione**
- **malgrado la Corte dei Conti abbia più volte manifestato nelle annuali relazioni al Parlamento l'insufficienza della contabilità finanziaria e la preoccupazione dello stato diffuso di non ottemperanza all'obbligo di redazione del rendiconto patrimoniale.**

# LA SUCCESSIVA NORMATIVA CONTABILE HA SEGNATO UN RECUPERO DEGLI ASPETTI ECONOMICO PATRIMONIALI ED UNA MAGGIORE ATTENZIONE AL MANTENIMENTO DEGLI EQUILIBRI DI BILANCIO

L'art. 22 del D.P.R. 421/1979 recita testualmente

*“ al rendiconto dei comuni e delle province è allegata una illustrazione dei dati consuntivi dalla quale risulti il significato amministrativo ed **economico** dei dati stessi ponendo in particolare evidenza i costi sostenuti e i risultati conseguiti per ciascun servizio, programma o progetto “.*

I termini **“servizio, programma, progetto“** alla luce del nuovo ordinamento contabile erano un segnale di rinnovamento nella giusta direzione.

## Altre norme innovative tese al recupero della legalità delle gestioni degli enti, che in molti casi evidenziavano squilibri finanziari, sono state:

- l'art. 46 del D.Lgs 30 dicembre 1992, n. 504, che ha introdotto come condizione di legittimità agli investimenti a carattere imprenditoriale degli enti locali, l'obbligo della approvazione del piano economico finanziario diretto ad accertare l'equilibrio economico finanziario dell'investimento stesso;
- la legge 7 agosto 1990, n. 241 sul procedimento amministrativo il cui art.1 stabilisce che *“l'attività amministrativa persegue i fini determinati dalla legge ed è retta da criteri di economicità, di efficacia.....”;*

La Legge 8 giugno 1990, n.142,  
tra le molteplici innovazioni stabiliva  
all'art. 55, comma 6:

*“ I risultati di gestione sono rilevati  
mediante contabilità economica e  
dimostrati nel rendiconto comprendente il  
conto del bilancio ed  
il conto del patrimonio”.*

**La legge delega 23 ottobre 1992, n. 421 ha delegato il Governo ad emanare uno o più decreti legislativi diretti al riordino dell'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali con l'osservanza dei seguenti principi e caratteri direttivi:**

- a) armonizzazione dei principi della contabilità generale dello Stato, con la legge 142, tenuto conto delle esigenze di consolidamento dei conti pubblici e dell'informatizzazione;
- b) applicazione dei principi della legge 142, con **l'introduzione in forma graduale e progressiva della contabilità economica a decorrere dall'anno 1997 fino ad interessare tutti gli enti, con facoltà di applicazione anticipata;**
- c) definizione nell'ambito del sistema di contabilità economica, dei **principi per la determinazione dei costi e degli ammortamenti dei servizi negli enti locali.**

# L'APPARTENENZA DELL'ITALIA ALL'UNIONE EUROPEA E' STATA ED E' TUTTORA UN FATTORE PROPULSIVO DI EVOLUZIONE DELLA NORMATIVA CONTABILE

- Gli elementi di novità che si riscontrano all'inizio degli anni 90, quali la **contabilità economica ed i nuovi principi organizzativi gestionali** si ritrovano nell'appartenenza dell'Italia alla Comunità economica Europea (successivamente **Unione Europea**) e più precisamente nell'esigenza di armonizzare i bilanci, non solo societari, a precise direttive uguali per tutti gli stati membri.
- La IV direttiva CEE 78/660 e la VII direttiva CEE 83/649 contengono **principi fondamentali per la redazione del bilancio**, che sono stati introdotti nell'ordinamento giuridico italiano dal D.Lgs. 9 aprile 1991, n. 127 per quanto riguarda le **imprese** e dal D. Lgs. 25 febbraio 1995, n. 77 per quanto riguarda il conto economico ed il conto del patrimonio degli **enti locali**.

# **IL D.Lgs.77/95 HA RACCOLTO LE SPINTE EVOLUTIVE DELLA NORMATIVA AMMINISTRATIVA E CONTABILE DEI PRIMI ANNI 90'.**

Sulla base della legge 23 ottobre 1992, n. 421 è stato emanato il D. Lgs. 25 febbraio 1995, n. 77, che appare strettamente connesso con altri importanti settori di intervento della medesima legge delega 23 ottobre 1992, n. 421:

- **il pubblico impiego**
- **la finanza territoriale**
- **la riforma elettorale**
- **contratti collettivi nazionali di lavoro**

## Lo stato di degrado dell'amministrazione del patrimonio pubblico,

doveva consigliare l'adozione, senza mezze misure, di un sistema di rilevazioni contabili economico-patrimoniali simile a quello previsto per le imprese, in quanto più idoneo ad esprimere l'utilizzo effettivo delle risorse pubbliche (costi) e, conseguentemente, **l'efficienza** della gestione.

Comportando certamente difficoltà operative per:

- cambiamento di abitudini,
- professionalità,
- cultura,

di tutti gli operatori del mondo delle autonomie (si pensi anche ai piccoli comuni).

Il D.Lgs. n. 77/95 ha avuto quindi enormi riflessi non solo sotto **l'aspetto ragionieristico**,

ma anche sotto gli **aspetti organizzativi e gestionali** dell'intera "macchina comunale"

secondo un'impostazione aziendale riconducibile a principi di:

efficacia, efficienza ed economicità

(sempre più attuali nell'attuale situazione della  
finanza locale)

# Efficacia

- la *coerenza* tra obiettivi e risultati
- il *gradimento* espresso dall'utenza
- la capacità dell'ente di *soddisfare* i bisogni dei propri cittadini

# Efficienza

- La si ottiene dal rapporto tra *input* e *output*
- Permette di controllare la produzione al fine di *minimizzare* le risorse impiegate o, a parità di risorse, di *massimizzare* la produzione
- Il *costo unitario* del servizio ne rappresenta una misura sintetica

# Economicità

- E' da correlarsi al raggiungimento delle *finalità* aziendali
- Implica una verifica della congruenza fra *risorse consumate* e *bisogni soddisfatti*
- Necessità di un equilibrio fra *utilità impiegate* ed *utilità generate*
- E' sintesi di un *efficiente* ed *efficace* modo di attuare l'attività complessiva

Le **motivazioni a favore** della contabilità economico patrimoniale si possono così sintetizzare con un **principio semplice ed inconfutabile**:

dato che l'**efficienza** si misura rapportando la quantità dei beni prodotti (o dei servizi erogati) con le relative risorse utilizzate nei processi di produzione (costi e ricavi),

è palese che bisogna conoscere (e poter misurare in modo attendibile) **costi e ricavi**, altrimenti, non è possibile determinare l'efficienza.

La contabilità economico-patrimoniale rappresenta lo strumento che misura sistematicamente i costi e i ricavi degli eventi di gestione e proprio per tale ragione diventa un elemento imprescindibile e fondamentale.

La scelta effettuata dal D.Lgs 25 febbraio  
1995, n.77, rimane invece,  
a favore di una contabilità finanziaria di  
tipo autorizzatorio  
dalla quale ricavare,  
in sede di rendiconto  
e tramite il prospetto di conciliazione, un  
conto economico  
e un conto del patrimonio della gestione  
complessiva.

Quindi **tutti** gli enti locali devono redigere il rendiconto nella stessa forma e in base agli stessi principi contabili, ma con metodi contabili diversi **più o meno integrati e automatizzati in procedure informatiche**

**In questi anni di attuazione,  
si è assistito a una notevole  
diversificazione nella prassi  
degli enti.**

**La grande maggioranza degli  
enti deriva dalla contabilità  
finanziaria, a fine esercizio, il  
conto economico e lo stato  
patrimoniale, mediante  
operazioni di rettifica e  
integrazione più o meno  
evolute e accurate**

Altri hanno curato l'impianto  
per lo sviluppo di una  
contabilità economico-  
patrimoniale "parallela" alla  
finanziaria, con gradi molto  
diversificati di automazione  
delle rilevazioni

La conferma della contabilità finanziaria quale sistema contabile principale nella gestione dell'ente locale è stata, comunque, accompagnata da una serie di novità:

- **la struttura del bilancio;**
- l'introduzione del piano esecutivo di gestione;
- **le definizioni degli impegni e degli accertamenti;**
- il controllo degli equilibri di bilancio;
- **il riconoscimento dei debiti fuori bilancio;**
- la disciplina del dissesto finanziario.

Creando i presupposti per una più facile trasformazione dei **dati finanziari** della gestione (accertamenti e impegni) in **valori economici** (costi e ricavi).

La contabilità economica si effettua pertanto alla fine dell'esercizio utilizzando le rilevazioni finanziarie del conto del bilancio e pervenendo tramite il **prospetto di conciliazione** ad un conto economico ed un conto del patrimonio del tutto simili a quelli previsti per le imprese

**La contabilità finanziaria rileva  
solamente gli effetti finanziari dei  
fatti o degli eventi di gestione;**

**non percepisce variazioni  
economiche che non generano  
contestualmente movimenti di  
cassa;**

**ad esempio gli ammortamenti o le  
variazioni delle rimanenze.**

**Pertanto finora è stato utilizzato, per la redazione del conto economico e del conto del patrimonio, anche il metodo delle rilevazioni extracontabili.**

**Per rilevazioni extracontabili si intendono rilevazioni di costi e di ricavi effettuate al di fuori del regime di contabilità obbligatoria o in parziale derivazione della stessa, comunque effettuate in modo non sistematico**

# Rilevazioni extracontabili

trasformando gli impegni di spesa assunti nell'esercizio in costi, depurando le rilevazioni finanziarie da quelle che non hanno comportato impiego o consumo effettivo di risorse economiche (ad esempio gli **accantonamenti di fondi**);

integrando i valori così ottenuti con la determinazione di altri costi che non hanno avuto riflessi finanziari (ad esempio gli **ammortamenti dei beni durevoli**);

effettuando altre rettifiche o integrazioni necessarie alla corretta determinazione dei costi intesi come valore monetario delle effettive risorse consumate o impiegate nell'esercizio considerato (tramite **ratei e risconti**);

trasformando gli accertamenti di entrata assunti nell'esercizio in proventi, secondo la logica della competenza economica e nel rispetto del **principio contabile della correlazione tra costi e ricavi**.

La contabilità finanziaria secondo le disposizioni degli artt. 229 e 230 (Tuel) relega la contabilità economica e patrimoniale a un **ruolo secondario e non concomitante all'evolversi dei fatti della gestione**, per cui la visione contabile d'insieme, nei tre aspetti finanziario, economico e patrimoniale è disponibile solamente e a posteriori, in sede di rendicontazione.

Il presente aspetto negativo può essere superato applicando il

**sistema di contabilità unica.**

# OBIETTIVO DEL COMUNE DI LIVORNO

**REALIZZAZIONE DEL SISTEMA DI  
CONTABILITA' INTEGRATA:  
FINANZIARIA, ECONOMICA,  
PATRIMONIALE, ANALITICA**

Questo progetto si propone di introdurre un sistema di contabilità generale integrata, che accanto alla tradizionale contabilità finanziaria gestisca anche la

contabilità economica, patrimoniale ed analitica

# PARTENDO DALLA CONTABILITA' ANALITICA

(Come elemento più comprensibile dall'intera macchina amministrativa, essendo la contabilità economico patrimoniale argomento quasi esclusivo dei servizi finanziari, all'interno di quel processo di sviluppo di competenze e professionalità di natura prevalentemente aziendale presente all'interno dell'ente)

# Finalità del progetto

1. Utilizzo di un metodo contabile integrato informatizzato finalizzato alla redazione del conto economico e conto del patrimonio con le informazioni relative a proventi e costi **registrate direttamente in contabilità** al momento della loro attuazione e non a consuntivo
2. Possibilità di redigere **singoli conti economici di dettaglio** dell'ente per servizi e centri di costo (contabilità analitica), anche in osservanza degli adempimenti fiscali delle attività rilevanti ai fini IVA ed IRAP
3. Soddisfare le **richieste di informazioni economiche** effettuate dal controllo di gestione, finora rilevate in modo extracontabile
4. Soddisfare le richieste della **Corte dei Conti** che in sede di controllo collaborativo ha espressamente suggerito di sviluppare un adeguato modello di contabilità integrata

# Il sistema di contabilità unica proposto è così composto

tradizionale **contabilità finanziaria**;

**contabilità generale con rilevazioni giornaliere a partita doppia** che, partendo da una situazione patrimoniale iniziale e sulla base di un idoneo piano dei conti, perviene, a fine esercizio, alla stesura del conto economico e del conto del patrimonio complessivi di tutte le attività svolte;

**contabilità analitica** che, sulla base di una idonea codifica dei centri di costo, è in grado di disaggregare il conto economico complessivo (determinato dalla contabilità generale) in tanti conti economici, quanti sono i servizi ed i centri di costo prescelti per questa analisi;

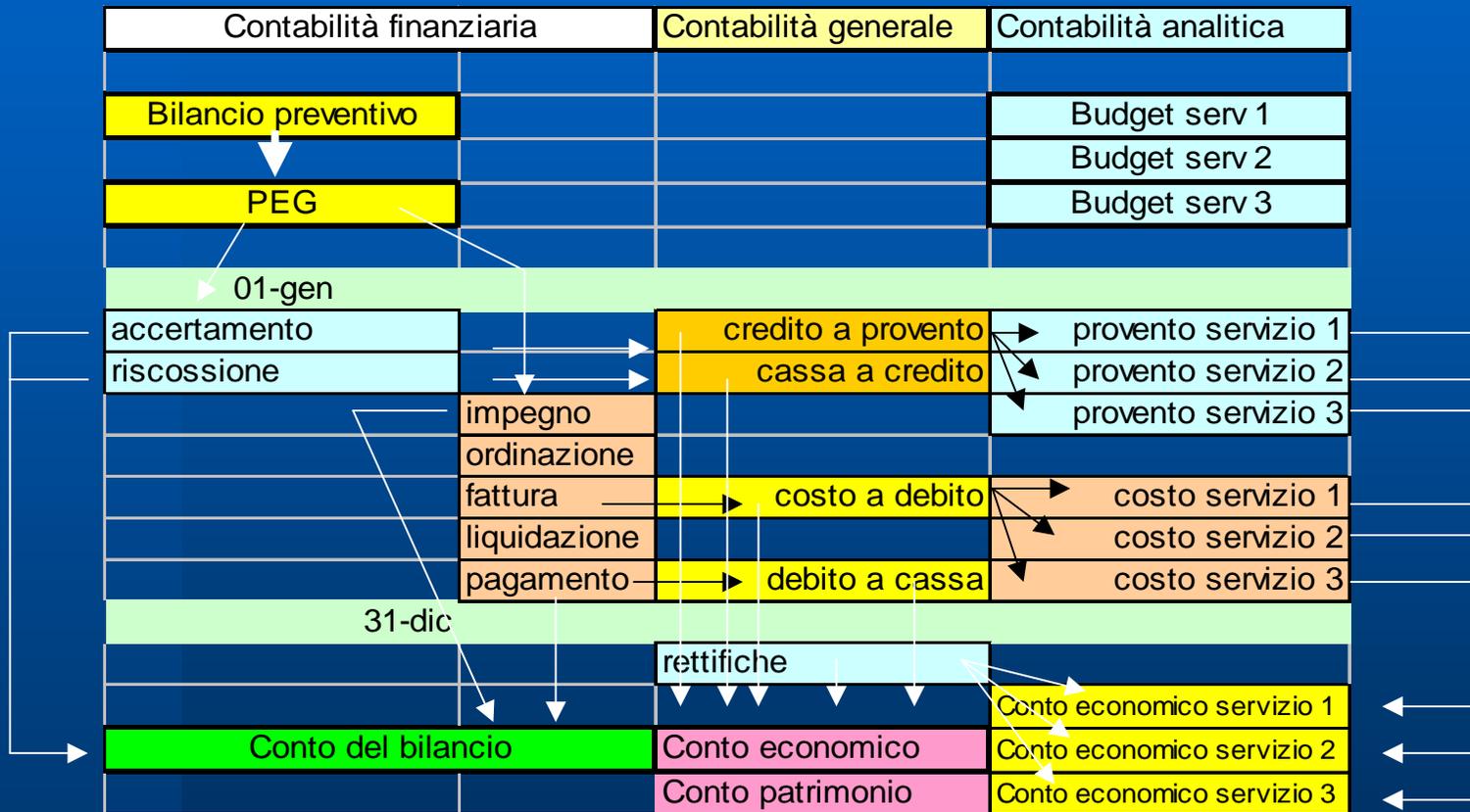
	CONTABILITA' FINANZIARIA	CONTABILITA' GENERALE (Partita doppia)	CONTABILITA' ANALITICA (Partita semplice)
PROGRAMMA ZIONE	<b>Bilancio preventivo annuale e pluriennale. Piano esecutivo di gestione</b>	---	---
GESTIONE	Rilevazioni delle entrate nelle fasi di accertamento, riscossione e versamento. Rilevazioni delle spese nelle fasi di impegno, liquidazione e pagamento	Rilevazione dei costi e dei proventi secondo la loro natura. Rilevazioni patrimoniali.	Rilevazione di costi e dei proventi secondo la loro destinazione (ovvero per centri di costo).
RENDICONTA ZIONE	<b>Conto del bilancio.</b>	<b>Conto economico. Conto del patrimonio.</b>	<b>Conti economici di dettaglio per ciascun centro di costo.</b>

Nel sistema di **contabilità unica**, la contabilità finanziaria svolge un ruolo primario

poiché da essa partono i collegamenti informatici in grado di produrre le movimentazioni automatizzate nelle contabilità generale ed analitica.

Requisito essenziale per il buon funzionamento del sistema è quindi la possibilità di **evitare le doppie registrazioni.**

# COLLEGAMENTI E MODALITA' DI RILEVAZIONE



# Motivazioni

- **minori costi di gestione;**
- **massima sicurezza e attendibilità dei dati rilevati;**
- **migliore documentazione dei fatti amministrativi;**
- **utilizzabilità dei dati ai fini del controllo di gestione.**

# Minori costi di gestione

---

**Il metodo consentirà di rilevare i dati una sola volta per tutte le esigenze contabili richieste.**

# **Massima sicurezza e attendibilità dei dati rilevati**

**Il metodo di rilevazione dei fatti amministrativi deve essere impostato, qualunque esso sia, al massimo grado di affidabilità.**

**Poiché ciò che viene proposto è l'integrazione di due metodologie contabili lungamente sperimentate con regole note e codificate in tutti i manuali di contabilità, pare che il metodo proposto dia garanzia di sicurezza e affidabilità.**

# Documentazione dei fatti amministrativi

La documentazione dei fatti amministrativi è una regola fondamentale di un buon sistema di scritture contabili.

**Bilanci redatti senza supporto di documentazione contabile si prestano a interpretazioni discrezionali e di parte difficilmente controvertibili.**

Occorre tener conto che lo stato patrimoniale è un documento contabile che si presta a valutazioni, stime e pertanto a valori discrezionali.

**Non disporre di documentazione idonea a supportare tali dati sulla base di rilevazioni redatte in base a principi contabili, rende inevitabile la discussione.**

Poiché i dati patrimoniali economici e finanziari sono fra loro interdipendenti, solo un corretto metodo di rilevazione dei fatti amministrativi garantisce dall'accusa di redazione di rendiconti poco veritieri o falsi.

# Utilizzo dei dati ai fini del controllo di gestione

Il controllo di gestione ha per oggetto l'intera attività amministrativa e gestionale dell'ente, verificata con cadenza periodica prevista dal regolamento di contabilità.

Occorre quindi predisporre:

- le scritture contabili che rilevino costi e proventi tempestivamente nella stessa forma per servizi e centri di costo per poter effettuare il raffronto degli scostamenti e i motivi che li hanno determinati per mettere in atto tempestivamente i correttivi opportuni.

# Occorre evidenziare anche una motivazione puramente tecnologica

Sotto il profilo informatico, si vogliono cogliere le opportunità offerte dall'elevato processo di informatizzazione presente nell'ente, diretto a creare una vasta rete capace di collegare tutte le principali procedure utilizzate nella gestione dell'ente.

L'intenzione è stata quella di dare avvio a un processo di ammodernamento e di miglioramento delle procedure amministrative e contabili, standardizzando, informatizzando, favorendo l'integrazione e l'utilizzo di archivi comuni ed eliminando le duplicazioni, anche attraverso il decentramento dai servizi finanziari agli altri servizi di alcune funzioni.

## **Inoltre il costante e puntuale monitoraggio di ogni singola voce di bilancio di ogni servizio gestito con la nuova contabilità consentirà**

- il controllo, da parte dei responsabili dei servizi, della fatturazione in arrivo dei diversi acquisti o prestazioni;**
- l'esatta attribuzione delle fatture passive al servizio specifico;**
- il controllo delle spese di manutenzione di macchinari e apparecchiature;**
- il mantenimento di un alto livello di attenzione da parte del personale preposto alla gestione di tutte o parti delle fasi del servizio pubblico;**
- l'ottenimento di utili indicazioni (e per tempo) sul reale livello dei costi e del livello di tariffazione;**

# **ADEMPIMENTI PROPEDEUTICI ALL'AVVIO DELLA CONTABILITA' UNICA**

- 1. La definizione dei centri di costo segue l'articolazione organizzativa delle unità di livello dirigenziale**
- 2. Il piano dei conti, adempimento propedeutico di grande importanza**
- 3. Il conto del patrimonio iniziale**
- 4. Definire i momenti più opportuni per la rilevazione dei costi e dei proventi nel sistema**

# FASI OPERATIVE, CRITICITA', CONTROLLI

Le maggiori difficoltà pratiche e il maggiore impegno degli addetti derivano (non solo nel periodo di avvio del sistema di contabilità unica) dal controllo dell'esatta imputazione dei costi e dei proventi di ogni operazione in contabilità analitica.

**Elemento critico di successo è la disponibilità, in questa fase, di personale professionalmente preparato**

Il procedimento di rilevazione dei costi è agganciato alla fase finanziaria della liquidazione delle spese

**Il procedimento di rilevazione dei proventi è agganciato alla fase finanziaria dell'accertamento delle entrate**

Le rilevazioni scritte di integrazione e rettifica sono perlopiù manuali

**Rilevazione costi del personale**

# Il sistema contabile utilizzato ed i futuri sviluppi

*Rag. Dania Sabatini*

*P.O. Servizi finanziari*

*Comune di Livorno*

# Criteri di imputazione dei proventi

i proventi della gestione sono stati contabilizzati registrando come proventi le somme effettivamente accertate.

# Criteri di imputazione dei costi

---

- PERSONALE
- BENI E SERVIZI
- UTILIZZO BENI DI TERZI
- TRASFERIMENTI
- IMPOSTE E TASSE
- AMMORTAMENTI

# LA COMPETENZA FINANZIARIA E LA COMPETENZA ECONOMICA: ASPETTI COMUNI E PUNTI DI DIVERGENZA

Secondo il principio della **competenza finanziaria** nel bilancio sono iscritte le entrate che si prevede di accertare e le spese che si prevede di impegnare in riferimento a un dato esercizio che coincide con l'anno solare.

Il principio della **competenza economica** prescrive, invece, che le variazioni economiche, derivanti dai fatti di gestione, siano attribuite in base al conseguimento ed al correlativo impiego di risorse (ricavi e costi) ad uno stesso arco di tempo. Si deve cioè tenere di conto dei proventi e degli oneri di competenza dell'esercizio indipendentemente dalla data dell'incasso o del pagamento.

# LA COMPETENZA FINANZIARIA E LA COMPETENZA ECONOMICA: ASPETTI COMUNI E PUNTI DI DIVERGENZA

Il termine imputare ad un dato esercizio esprime concettualmente i principi sia di competenza economica, che di competenza finanziaria a seconda del contesto in cui viene impiegato:

si parlerà quindi di imputazione di **costi** o di **ricavi** nel primo caso,

di imputazione di **spese** o di accertamento di **entrate** nel secondo caso.

# CONTABILITA' ANALITICA

La contabilità analitica fa parte della **contabilità direzionale** che può essere definita come il sistema di raccolta, elaborazione, e presentazione delle informazioni utili per la gestione.

Per contabilità analitica si intende una tecnica amministrativa che riguarda:

**la predeterminazione,**

la rilevazione,

**la localizzazione,**

l'imputazione,

**l'assegnazione,**

il controllo

**e l'analisi**

dei costi e dei ricavi di gestione.

# CONTABILITA' ANALITICA

Ha origine e si sviluppa dall'**esigenza di conoscere meglio determinati aspetti produttivi interni**, come, ad esempio, i costi dei prodotti venduti, i costi delle singole attività svolte e i costi di ciascun stabilimento, deposito, linea produttiva, ufficio, ecc.

E', in estrema sintesi, una **contabilità economica focalizzata su fenomeni specifici particolarmente significativi** e diretta a fornire utili informazioni per coordinare in modo più razionale i fattori produttivi a disposizione.

# CONTABILITA' ANALITICA

Gli scopi principali della contabilità analitica sono:

- **determinazione dei risultati economici particolari (relativi a singole attività o singoli prodotti/servizi/progetti);**
- **realizzazione del controllo economico della gestione (controllo budgetario);**
- **elaborazione di dati economici per le scelte dei responsabili della gestione.**

# DIFFERENZE CONTABILITA' GENERALE/ANALITICA

Differenze	Contabilità generale	Contabilità analitica
<b>Finalità</b>	Determinazione del reddito di esercizio e del capitale di funzionamento (bilancio di esercizio)	<b>Fini diversi:</b> risultati economici specifici; controllo di gestione; informazioni economiche per la Direzione;
<b>Funzioni</b>	funzioni di pubblica informazione esterna (contabilità obbligatoria)	funzione informativa solo interna
<b>Destinatari</b>	terzi, cittadini, fisco, banche, clienti, fornitori, creditori diversi	responsabili della gestione

# DIFFERENZE CONTABILITA' GENERALE/ANALITICA

Differenze	Contabilità generale	Contabilità analitica
Oggetto	<p>Rileva l'aspetto finanziario ed economico dei fatti di gestione (stato patrimoniale e conto economico)</p> <p>Rileva i costi ed i ricavi per natura o provenienza</p> <p>Rileva valori monetari</p> <p>Offre una visione unitaria dell'azienda/ente</p>	<p>Rileva solo l'aspetto economico (costi e ricavi)</p> <p>Rileva i costi ed i ricavi per natura e per destinazione (CDC)</p> <p>Rileva valori monetari e quantitativi</p> <p>Considera l'azienda come un insieme di parti</p>
Momento di rilevazione	<p>Sulla base di documenti probatori (fatture, incassi, ecc)</p> <p>Rilevazione consuntiva annuale</p>	<p>Al momento del consumo o impiego dei fattori produttivi o dell'acquisizione delle risorse</p> <p>Rilevazione preventiva e consuntiva</p>
Metodo di rilevazione	Partita doppia	Sia contabile che extracontabile

# Le informazioni derivanti dal sistema contabile

Conto economico

- *ricavi*
- *costi (distinti per natura)*

Conto del patrimonio

- *attività*
- *passività*
- *netto patrimoniale*

Relazione al rendiconto

- *valutazioni di efficienza e di efficacia*
- *confronto risultati-programmi*
- *cause degli scostamenti*

Le informazioni economiche del Conto economico e del Conto del patrimonio, sono riferite all'intera azienda: manca, pertanto, la dimensione economica relativa a ciascun servizio!

*Contabilità  
Analitica*

# La contabilità unica rappresenta l'alternativa più credibile al modello minimale di contabilità economica di cui all'art. 229 del Tuel.

In alternativa alla soluzione minimale è da più parti indicata con insistenza l'introduzione di una contabilità analitica affiancata alla tradizionale contabilità finanziaria in modo da evitare il più possibile le doppie registrazioni: il sistema contabile che ne deriva è opportunamente definito **“CONTABILITA' UNICA”**.

Nel sistema di contabilità unica la contabilità finanziaria svolge un ruolo fondamentale poiché da essa partono alcuni collegamenti in grado di produrre le movimentazioni automatizzabili nella contabilità generale ed analitica.

# ASPETTI PROPEDEUTICI PER POTER PROCEDERE ALLA INTRODUZIONE DELLA CONTABILITA' UNICA

- IL PIANO DEI CONTI (e aggiornamento consistenze Patrimoniali)
- LA SCELTA SUI MOMENTI IDONEI PER LA RILEVAZIONE DEI COSTI E DEI PROVENTI E' IN FUNZIONE DELL'ORGANIZZAZIONE DELL'ENTE
- LA SCELTA DEL SOFTWARE APPLICATIVO E' UN FATTORE CRITICO DI SUCCESSO

# IL PIANO DEI CONTI

La stesura del piano dei conti è connessa

- all'organizzazione dell'ente,
- alla complessità delle attività svolte,
- al grado di dettaglio che si vuol conferire all'analisi economica dei fattori produttivi e alla tipologia dei proventi.

# IL PIANO DEI CONTI

In tal caso il piano dei conti della contabilità generale individua i costi ed i proventi secondo la loro natura (prodotti per la pulizia, assicurazioni, carburanti, spese telefoniche ecc.) mentre la contabilità analitica sviluppa l'analisi dei costi e dei proventi (già suddivisi per natura nella contabilità generale) secondo la destinazione degli stessi nei vari servizi e centri di costo.

Rimane comunque l'esigenza di non appesantire la gestione contabile con un numero troppo elevato di conti e sottoconti gestiti dalla contabilità generale, sviluppando poi l'analisi analitica in riferimento ai singoli servizi o centri di costo.

# IL PIANO DEI CONTI

Inoltre fra gli adempimenti propedeutici all'avvio della contabilità generale ed analitica, come per il piano dei conti generale, **la stesura del conto del patrimonio iniziale** richiederà un notevole impegno non solo da parte degli addetti della Ragioneria, ma anche dei settori competenti per gli inventari dei beni immobili e dei beni mobili.

# LA SCELTA SUI MOMENTI IDONEI PER LA RILEVAZIONE DEI COSTI E DEI PROVENTI E' IN FUNZIONE DELL'ORGANIZZAZIONE DELL'ENTE

Per automatizzare la rilevazione dei costi e dei proventi in contabilità generale sfruttando le operazioni che necessariamente debbono essere fatte in contabilità finanziaria, è necessario scegliere preventivamente a quale fase o momento finanziario associare le rilevazioni stesse.

I momenti prescelti, secondo varie esperienze, sono essenzialmente due:

1. la protocollazione della **fattura** o della nota spese;
2. la **liquidazione** della spesa.

# LA SCELTA SUI MOMENTI IDONEI PER LA RILEVAZIONE DEI COSTI E DEI PROVENTI E' IN FUNZIONE DELL'ORGANIZZAZIONE DELL'ENTE

L'arrivo della **fattura** si riferisce a un momento temporale certamente molto vicino all'effettivo impiego o consumo dei fattori produttivi, sia che si tratti di prestazioni di servizi, sia per quanto riguarda l'acquisto di beni.

La **liquidazione** è altrettanto valida a condizione che (di norma) la liquidazione delle spese segua a breve termine il momento dell'arrivo della fattura o delle note spese; tale scelta presenta inoltre il vantaggio di registrare solamente le fatture controllate e verificate dai responsabili dei servizi.

# LA SCELTA SUI MOMENTI IDONEI PER LA RILEVAZIONE DEI COSTI E DEI PROVENTI E' IN FUNZIONE DELL'ORGANIZZAZIONE DELL'ENTE

Nel sistema di contabilità unica, la contabilità finanziaria continua quindi a svolgere un ruolo primario poiché da essa partono i collegamenti informatici in grado di produrre le movimentazioni automatizzate nelle contabilità generale ed analitica;

automatizzare al massimo le rilevazioni economiche e patrimoniali è un requisito essenziale per **evitare le doppie registrazioni** e per non appesantire inutilmente la contabilità.

# LA SCELTA SUI MOMENTI IDONEI PER LA RILEVAZIONE DEI COSTI E DEI PROVENTI E' IN FUNZIONE DELL'ORGANIZZAZIONE DELL'ENTE

Le possibilità di scelta per le rilevazioni dei costi in forma automatizzata sono perlopiù le seguenti:

1. all'assunzione dell'**impegno** scatta automaticamente la registrazione in contabilità generale "costo... a fornitore...";
2. al momento dell'emissione del **buono d'ordine** della merce o della fornitura scatta automaticamente la registrazione in contabilità generale "costo... a fornitore...";
3. alla protocollazione della **fattura** o della nota spese scatta automaticamente la registrazione in contabilità generale "costo... a fornitore...";
4. alla **liquidazione** della fattura o della nota spese scatta automaticamente la registrazione in contabilità generale "costo a ... fornitore ...".

# LA SCELTA SUI MOMENTI IDONEI PER LA RILEVAZIONE DEI COSTI E DEI PROVENTI E' IN FUNZIONE DELL'ORGANIZZAZIONE DELL'ENTE

L'**impegno** è da scartare poiché durante l'esercizio il momento dell'assunzione dell'impegno sembra assai lontano, nella maggioranza dei casi, dal momento dell'effettivo impiego o consumo dei fattori produttivi, che il relativo accantonamento di spesa (impegno, per l'appunto) consente in un momento successivo. La possibilità 1 è da scartare anche per la presenza delle prenotazioni di impegno che costituiscono semplici accantonamenti di somme necessari ad avviare le procedure di scelta del contraente.

La rilevazione del costo al momento dell'emissione del **buono d'ordine** sembra essere teoricamente la migliore; rimane tuttavia l'onere di dover informatizzare i buoni d'ordine e di renderli obbligatori per tutte le operazioni che comportano spese.

# **LA SCELTA SUI MOMENTI IDONEI PER LA RILEVAZIONE DEI COSTI E DEI PROVENTI E' IN FUNZIONE DELL'ORGANIZZAZIONE DELL'ENTE**

**Certamente la scelta va riferita ad ogni situazione specifica tenendo presente che la finalità ultima della contabilità economica, negli enti locali, non è quella di calcolare al centesimo il reddito o la perdita d'esercizio, ma di fornire informazioni economiche necessarie per porre in essere scelte amministrative coerenti con i principi dell'efficienza e dell'economicità.**

**Per quanto riguarda l'automazione delle rilevazioni dei proventi in contabilità generale la soluzione ottimale è quella di collegare l'accertamento dell'entrata alla rilevazione del provento.**

# LA SCELTA DEL SOFTWARE APPLICATIVO E' UN FATTORE CRITICO DI SUCCESSO

Le fattispecie da verificare e valutare nei minimi dettagli sono:

- la versatilità di collegamenti tra rilevazioni finanziarie e rilevazioni in contabilità generale;
- l'esistenza di un adeguato numero di conti e sottoconti per quanto riguarda la contabilità generale al fine di strutturare un piano dei conti consono alle esigenze attuali e future dell'ente;
- l'esistenza di un adeguato numero di codici da abbinare ai centri di responsabilità ed ai centri di costo in contabilità analitica;
- l'efficienza di controlli automatici di quadratura generale e specifica;

# LA SCELTA DEL SOFTWARE APPLICATIVO E' UN FATTORE CRITICO DI SUCCESSO

Le fattispecie da verificare e valutare nei minimi dettagli sono:

- la possibilità di creare conti, sottoconti, e aggregazioni varie temporanei o di appoggio, da azzerare alla fine del periodo;
- le possibilità di effettuare agevolmente le rettifiche o le integrazioni di fine periodo;
- l'esistenza di archivi unici allo scopo di effettuare il minor numero possibile di registrazioni o duplicazioni di operazioni manuali.

# LA SCELTA DEL SOFTWARE APPLICATIVO E' UN FATTORE CRITICO DI SUCCESSO

**Il problema relativo alla disponibilità di un software adeguato rappresenta quindi un grande ostacolo per l'introduzione del sistema integrato, particolarmente quando durante l'anno si vogliono seguire, come momenti ai quali collegare la competenza economica, fasi diverse da quelle espresse dall'accertamento e dall'impegno.**

**Disponendo di tale software sarà invece possibile, anche in corso d'anno, predisporre il conto economico, sia generale che riferito a singoli servizi o centri; il tutto secondo le indicazioni di cui alla normativa e pertanto collegando costi e proventi a impegni e accertamenti.**

# LA SCELTA DEL SOFTWARE APPLICATIVO E' UN FATTORE CRITICO DI SUCCESSO

Il software è dunque lo strumento informatico cardine per la gestione contabile dell'ente. La sua applicazione si deve estendere alle attività di programmazione finanziaria, previsione, gestione, controllo e rendicontazione. Si deve proporre inoltre come un sistema informativo integrato, in grado di gestire i dati della contabilità finanziaria congiuntamente a quelli della contabilità economica patrimoniale ed a quelli della contabilità analitica, presentandosi come estremamente flessibile con riguardo alle possibilità di consultazione, estrazione di dati e reportistica.

Tutti gli operatori (sia centrali, in quanto interni al settore economico finanziario, che periferici, presso altri settori organizzativi) devono poter interagire con i dati contabili per quanto riguarda le rispettive competenze.

# LA SCELTA DEL SOFTWARE APPLICATIVO E' UN FATTORE CRITICO DI SUCCESSO

**Il sistema deve essere progettato in modo che:**

- **al momento di una rilevazione contabile finanziaria il sistema permette di cogliere tutte le informazioni (di natura economico-patrimoniale, analitica), senza bisogno di aggiunte o rettifiche successive;**
- **l'aggiornamento del data base avviene sempre in tempo reale;**
- **il sistema permette di evitare ridondanze di registrazioni (i dati sono unici e non ci sono quindi duplicazioni di informazioni);**
- **il sistema garantisce sempre la quadratura contabile delle varie scritture (l'unicità del dato e la scrittura sistematica contestuale servono anche a questo),**

# LA SCELTA DEL SOFTWARE APPLICATIVO E' UN FATTORE CRITICO DI SUCCESSO

Il sistema deve essere progettato in modo che:

- le rilevazioni economico-patrimoniali possono rappresentarsi in partita doppia attraverso il piano dei conti e senza attivare obbligatoriamente il libro giornale;
- permette di mettere a disposizione delle unità organizzative abilitate particolari funzionalità ;
- è previsto un sistema di sicurezza per regolare l'accesso alle informazioni da parte dei vari utenti, soprattutto di quelli in sede periferica;
- sono presenti strumenti di consultazione e reporting dotati della massima flessibilità;
- sono predisposti formati di stampa conformi alle disposizioni legislative e alle indicazioni date dall'ente.

# **LA SCELTA SUI MOMENTI IDONEI PER LA RILEVAZIONE DEI COSTI E DEI PROVENTI E' IN FUNZIONE DELL'ORGANIZZAZIONE DELL'ENTE**

**Mentre alcuni collegamenti sono palesemente percepibili**

**(ad esempio, all'emissione del mandato di pagamento avviene automaticamente la registrazione a partita doppia "fornitore... a cassa..."),**

**altri, invece, presuppongono scelte ragionate ed implicano soluzioni diverse a seconda dell'organizzazione specifica di ciascun ente e delle modalità operative dei processi decisionali;**

**fra questi ultimi collegamenti, si colloca certamente la scelta del momento più significativo per la determinazione dei costi durante l'evolversi della gestione.**