

### PRINCIPI GENERALI SULL'AMMINISTRAZIONE E LA CONTABILITÀ

#### 1. L'AMMINISTRAZIONE E LA CONTABILITÀ

In quanto ente pubblico istituzionale l'INPS è regolato dai principi della L. 70/1975 che ha disposto (art. 30) per gli enti menzionati la compilazione ogni anno di un **bilancio di previsione** e di un **conto consuntivo**. Inoltre ciascun Ministero deve trasmettere al Parlamento, entro il 31 luglio, una relazione sull'attività svolta e sui bilanci di previsione degli enti sottoposti alla sua vigilanza: a tale relazione vanno allegati bilanci e conti consuntivi dell'ente.

In seguito, la L. 468/1978 (artt. 25 e 26) ha imposto di *adeguare i sistemi di contabilità e i relativi bilanci* a quello annuale di competenza e di cassa dello Stato (classificazione economica e funzionale delle spese, ripartizione delle entrate per provenienza). Le innovazioni contenute nella L. 468/1978 resero necessaria l'abrogazione del D.P.R. 84/1978 (che recava norme per la classificazione delle entrate e delle spese e per l'amministrazione e contabilità degli enti pubblici istituzionali) e la sua sostituzione con il D.P.R. 18 dicembre 1979, n. 696 che adeguò il regolamento alle prescrizioni contenute nella L. 468/1978 e apportò, altresì, le modifiche ritenute opportune in base all'esperienza acquisita nel primo periodo di applicazione.

È poi intervenuta la L. 208/1999 che ha fatto obbligo a tutti gli enti pubblici istituzionali di *adeguare il proprio sistema di contabilità ai principi contenuti nella L. 94/1997* apportando le necessarie modifiche al regolamento contenuto nel D.P.R. 696/1979.

Per ciò che concerne più specificamente l'INPS con la **L. 88/1989** si è operata un'importante riforma dell'Istituto anche dal punto di vista della **gestione finanziaria** (Capo II).

Infine, è stato deliberato il **D.P.R. 97/2003** «Regolamento concernente l'amministrazione e la contabilità degli enti pubblici di cui

alla legge 20 marzo 1975, n. 70». Il provvedimento, che abroga interamente il D.P.R. 696/1979, fornisce una nuova e organica raccolta di disposizioni sul *sistema amministrativo e contabile degli enti pubblici non economici*, seguendo una serie di **principi** volti, fra l'altro, a:

- armonizzare i sistemi contabili degli enti pubblici non economici ai principi dettati dall'art.1, comma 3, della L. 208/1999;
- avvicinare il sistema contabile pubblico ai principi civilistici e a quelli adottati dai Consigli nazionali dei dottori commercialisti e dei ragionieri, anche in materia di revisione;
- raccordare la contabilità finanziaria con quella analitica, allo scopo di determinare il costo dei servizi ceduti;
- prevedere per gli enti pubblici di minore dimensione un sistema di contabilità più semplice;
- conformare l'attività negoziale alle regole dell'Unione europea.

Gli enti destinatari del regolamento in questione, e quindi anche l'INPS, tenendo conto dell'assetto dimensionale e organizzativo, devono integrare con *proprio regolamento* l'amministrazione e la contabilità nelle materie non specificamente previste nel regolamento stesso. Il regolamento per l'amministrazione e la contabilità dell'Istituto è contenuto nella *delibera del Consiglio di amministrazione n. 60 del 9 marzo 2005*.

Il regolamento contiene 17 allegati che dettano principi e forniscono schemi relativi a documenti della gestione finanziaria e contabile.

### **A) Pianificazione, programmazione e budget**

Il processo di pianificazione, programmazione e budget è rappresentato dalla formazione dei seguenti documenti:

- la relazione previsionale e programmatica;
- il bilancio pluriennale;
- il bilancio di previsione;
- la tabella dimostrativa del presunto risultato di amministrazione;
- il budget (finanziario ed economico) dei centri di responsabilità.

Della relazione programmatica e del bilancio pluriennale ci occuperemo in questo paragrafo, nei successivi tratteremo degli altri documenti.

### **1. La relazione programmatica**

La relazione programmatica è un documento che descrive le linee strategiche dell'ente da intraprendere o sviluppare coordinate con le direttive e le scelte pluriennali e di programmazione del Paese. La relazione è redatta dall'organo di vertice dell'ente e abbraccia un arco temporale generalmente di durata pari al suo mandato.

Per la parte delle entrate la relazione deve comprendere una descrizione dettagliata delle fonti di finanziamento necessarie per la realizzazione delle strategie evidenziandone le opportunità e i vincoli di acquisizione. Per le uscite, invece, sono indicate le principali voci di impegni che debbono essere previste nel periodo preso a base della programmazione amministrativa.

Le valutazioni finanziarie di competenza trovano riscontro nel bilancio di previsione pluriennale, mentre relativamente all'anno di competenza coincidono con il preventivo finanziario del bilancio di previsione annuale.

### **2. Il bilancio pluriennale**

Il bilancio pluriennale è redatto in termini di competenza per un periodo non inferiore al triennio, tenendo conto delle strategie e del piano pluriennale approvati dagli organi di vertice. Il bilancio descrive in termini finanziari gli obiettivi evidenziati nella relazione programmatica ripartendoli poi nelle scelte operative di ogni unità amministrativa.

Il bilancio pluriennale è redatto distintamente per centri di responsabilità corrispondenti alle unità previsionali di base (UPB) di primo livello sia di entrate che di uscite e riporta un'articolazione delle poste di bilancio coincidente con quella del preventivo finanziario decisionale.

Ogni anno il bilancio viene aggiornato in occasione della presentazione del bilancio di previsione e non forma oggetto di approvazione. Nel caso in cui il bilancio pluriennale sia modificato

da bilanci di previsioni successivi le variazioni devono essere motivate in sede di approvazione annuale.

## **B) I documenti previsionali**

Secondo il nuovo Regolamento sono documenti previsionali degli enti pubblici istituzionali:

- il bilancio di previsione;
- il preventivo finanziario;
- il preventivo economico;
- la tabella dimostrativa del presunto risultato di amministrazione;
- il budget del centro di responsabilità di primo livello.

### **1. Il bilancio di previsione**

Il bilancio di previsione è predisposto dal direttore generale ed è **deliberato dal competente organo di vertice entro il 31 ottobre dell'anno** precedente cui il bilancio si riferisce. A tale scopo i titolari dei centri di responsabilità comunicano al direttore generale e al servizio ragioneria entro il 31 luglio tutti gli elementi relativi agli obiettivi da conseguire nonché i fabbisogni finanziari per la realizzazione degli stessi nell'esercizio successivo.

Il bilancio annuale di previsione ha carattere autorizzatorio; esso infatti costituisce limite agli impegni di spesa. È approvato dall'amministrazione vigilante sentito il Ministero dell'Economia e delle Finanze.

**Il bilancio di previsione è composto** dal *preventivo finanziario*, dal *quadro generale riassuntivo della gestione finanziaria*, dal *preventivo economico*.

**Sono, invece, allegati al bilancio di previsione:** *il bilancio pluriennale, la relazione programmatica, la tabella dimostrativa del presunto risultato di amministrazione, la relazione del collegio dei revisori dei conti.*

Come anzi detto in allegato al bilancio di previsione, fra altro, vi è la **relazione del collegio dei revisori dei conti**. Il bilancio di previsione, infatti, è sottoposto all'attenzione del collegio dei revisori dei conti almeno 15 giorni prima della delibera dell'organo

di vertice, il collegio a conclusione del proprio esame redige apposita relazione e può proporre l'approvazione del bilancio o meno.

Nella relazione vi devono essere considerazioni e valutazioni:

- **sul programma annuale e sugli obiettivi** che l'ente intende perseguire;
- **sull'attendibilità delle entrate previste nei vari capitoli di bilancio** sulla base dei documenti e gli elementi di conoscenza forniti dall'ente nella relazione programmatica;
- **sulla congruità delle spese**, tenendo conto dell'ammontare delle risorse consumate negli esercizi precedenti, le variazioni apportate agli stanziamenti proposti.

Nel caso in cui l'approvazione del bilancio di previsione è demandata all'amministrazione vigilante e detta approvazione non interviene prima dell'inizio dell'esercizio cui il bilancio stesso si riferisce, l'amministrazione vigilante può autorizzare **l'esercizio provvisorio del bilancio** deliberato dall'ente per non più di quattro mesi, limitatamente, per ogni mese, ad un dodicesimo degli stanziamenti previsti in ciascun capitolo. Nel caso in cui si tratti di spese obbligatorie e non suscettibili di impegno e pagamento frazionabili in dodicesimi il limite è pari alla maggiore spesa necessaria.

In tutti i casi in cui manchi il bilancio di previsione o non sia intervenuta l'autorizzazione all'esercizio provvisorio è consentita la gestione provvisoria commisurando i dodicesimi all'ultimo bilancio di previsione regolarmente approvato. Infine, se il bilancio non è sottoposto all'approvazione dell'amministrazione vigilante l'esercizio provvisorio è deliberato dall'organo di vertice.

## 2. Il preventivo finanziario

Secondo l'art. 11 del D.P.R. 97/2003 il preventivo finanziario si distingue in decisionale e gestionale ed è formulato in termini di competenza e di cassa.

Il preventivo finanziario si articola, sia per le entrate sia per le spese, in centri di responsabilità di primo livello determinati con riferimento ad aree omogenee di attività in cui si articolano le competenze istituzionali di ciascun ente. I centri di responsabili-

tà di primo livello sono stabiliti in modo da far sì che a ciascun centro corrisponda un unico responsabile con incarico dirigenziale, o funzionario, cui è affidata la gestione delle entrate e delle spese.

Una **nota preliminare** illustra il preventivo finanziario. Più precisamente nella nota sono indicati:

- gli obiettivi, i programmi, i progetti e le attività che i centri di responsabilità intendono perseguire in termini di servizi e prestazioni;
- il collegamento fra i suddetti obiettivi e programmi e le linee strategiche individuate nella relazione programmatica;
- gli indicatori di efficacia ed efficienza che si intendono impiegare per valutare i risultati;
- i tempi di esecuzione dei programmi e dei progetti finanziati nell'ambito del bilancio;
- i criteri generali cui i titolari dei centri di responsabilità di livello inferiore devono adeguare la loro gestione.

Il preventivo finanziario è inoltre integrato da un **allegato tecnico** in cui sono descritti i programmi, i progetti e le attività da realizzare nell'esercizio e i criteri impiegati per la formulazione delle valutazioni finanziarie ed economiche.

Il preventivo finanziario decisionale è corredato dalla pianta organica del personale degli allegati previsti dall'art. 60 comma 1 del D.Lgs. 165/2001.

Infine, il preventivo finanziario decisionale è deliberato dal competente organo di vertice.

### **3. Il preventivo economico**

Il preventivo economico è formato dalla somma dei budget economici dei centri di responsabilità di primo livello e racchiude le misurazioni economiche dei costi e/o proventi che, in via anticipata si prevede di realizzare durante la gestione nei diversi centri di responsabilità di primo livello cui si riferiscono le valutazioni economiche programmate. Il preventivo economico pone a raffronto non solo i proventi e i costi della gestione d'esercizio, ma anche le poste economiche che non avranno la manifestazio-

ne finanziaria nello stesso esercizio e le altre poste economiche relative all'utilità dei beni patrimoniali da impiegare nella gestione a cui il preventivo economico si riferisce. Il preventivo diventa operativo nel momento in cui il preventivo finanziario è stato autorizzato dagli organi di vertice.

Infine, il preventivo economico è corredato da un quadro di riclassificazione dei risultati economici.

#### **4. La tabella dimostrativa del presunto risultato di amministrazione**

Come detto, in allegato al bilancio di previsione vi è una tabella che dimostra il risultato di amministrazione presunto al 31 dicembre dell'esercizio precedente a quello in cui il bilancio si riferisce. Essa, in particolare, deve dare adeguata dimostrazione del processo di stima ed indicare gli eventuali vincoli che gravano sul relativo importo.

Nel caso in cui si evidenzi un presunto avanzo di amministrazione se ne potrà disporre quando sia dimostrata l'effettiva esistenza e nella misura in cui l'avanzo stesso risulti realizzato.

Nel caso in cui, invece, si evidenzi un presunto disavanzo, di esso si dovrà tenere obbligatoriamente conto all'atto della formazione del bilancio di previsione, ciò allo scopo di consentire l'assorbimento del disavanzo. All'organo di vertice dell'ente spetterà il compito di illustrare i criteri adottati per pervenire a tale riasorbimento nella relativa deliberazione.

Infine, nel caso in cui in sede di consuntivo si accerti un peggioramento del risultato di amministrazione rispetto a quello presunto, l'organo di vertice dell'ente deve informare l'amministrazione vigilante, il Ministero dell'Economia e delle Finanze e la Corte dei conti, deliberando i provvedimenti necessari ad eliminare gli effetti di tale scostamento.

#### **5. Il budget del centro di responsabilità di primo livello**

Il budget del centro di responsabilità di primo livello coincide con il bilancio di previsione dell'ente, nel caso in cui quest'ultimo abbia un'unica direzione con un'unica unità organizzativa. In tutti gli altri casi il budget è un documento autonomo redatto in con-

formità alle specifiche disposizioni degli organi di vertice. Esso è composto dal budget finanziario di competenza e di cassa e dal budget economico, disciplinato dal regolamento di contabilità dell'ente.

Il budget di ogni centro di responsabilità è il risultato della somma dei budget dei centri di responsabilità di livello inferiore o dei centri di costi. Ogni centro di responsabilità, comunque subordinato ai centri di responsabilità di primo livello, anche se non rappresentato dalle UPB, dà origine ad un budget finanziario e ad un budget economico, mentre i centri di costo, comunque subordinati ai centri di responsabilità di primo livello, danno vita ad un budget economico rappresentato da soli costi.

### C) Classificazione delle entrate e delle spese

Il regolamento di contabilità all'art. 12 provvede a classificare le entrate e le spese per il preventivo finanziario. Facciamo notare che il regolamento introduce le unità previsionali di base, seguendo le disposizioni contenute nella L. 208/1999. In particolare, il preventivo finanziario decisionale è ripartito sia per l'entrata sia per la spesa in UPB che formano oggetto di deliberazione da parte degli organi competenti. Le UPB costituiscono l'insieme organico delle risorse finanziarie affidate alla gestione di un unico centro di responsabilità amministrativa. Nel preventivo finanziario decisionale esse si sviluppano su quattro livelli (*categoria*).

Il livello di responsabilità amministrativa, in relazione al quale sono poi determinate le UPB di primo livello, è individuato in modo tale da consentire il continuo adeguamento della struttura del preventivo finanziario agli ordinamenti legislativi e alle altre disposizioni normative di organizzazione dell'ente. Se si verificano modificazioni delle UPB di primo livello rispetto al precedente anno esse saranno illustrate nella relazione programmatica.

Per ciò che concerne le UPB di primo livello delle entrate, esse sono ripartite in:

— **titoli** (UPB di secondo livello) a seconda che il gettito derivi dalla gestione corrente (**Titolo I: entrate correnti**), in conto

capitale (**Titolo II: entrate in conto capitale**) o dalle partite di giro (**Titolo III: entrate per partite di giro**);

- **unità previsionali di terzo livello**, a fini dell'accertamento dei cespiti. A loro volta le UPB di terzo livello sono suddivise nella *parte corrente*, in base alla natura contributiva o impositiva, in trasferimenti correnti e in entrate diverse; nella *parte in conto capitale*, in pratica entrate che derivano dall'alienazione dei beni patrimoniali e dalla riscossione dei crediti, da trasferimenti in conto capitale o dall'accensione di prestiti;
- **categorie** (UPB di quarto livello) secondo la specifica natura dei cespiti;
- **capitoli** secondo il rispettivo oggetto ai fini della gestione e della rendicontazione.

Le UPB di primo livello delle uscite sono, invece, ripartite in:

- **funzioni-obiettivo**, individuate in modo da definire le politiche di settore e misurare i risultati conseguiti dalle attività amministrative anche in termini di prestazioni e servizi resi ai cittadini; tale classificazione è riportata in un quadro contabile allegato al preventivo finanziario decisionale solo quando le funzioni-obiettivo dell'ente siano più di una;
- **titoli** (UPB di secondo livello) a seconda che l'uscita sia relativa alla gestione corrente (**Titolo I: uscite correnti**), in conto capitale (**Titolo II: uscite in conto capitale**) o delle partite di giro (**Titolo III: uscite per partite di giro**);
- **unità previsionali di terzo livello**, livello in cui:
  - le uscite correnti sono ripartite in unità relative alle spese di funzionamento, unità per interventi, unità per oneri comuni, per trattamenti di quiescenza e simili e per eventuali accantonamenti a fondi rischi e oneri;
  - le uscite in conto capitale comprendono le unità per investimenti, gli oneri comuni, eventuali accantonamenti per le spese future e ripristino investimenti, ed in via residuale altre uscite;
- **categorie** (UPB di quarto livello) secondo la specifica natura economica;

— **capitoli** ai fini della gestione e della rendicontazione, secondo l'oggetto e il contenuto economico e funzionale della spesa.

### **D) Assestamento, variazioni e storni del bilancio**

Entro il 30 luglio di ciascun anno è deliberato l'assestamento del bilancio secondo le procedure e le norme viste a proposito dell'approvazione del bilancio stesso.

L'art. 20 del D.P.R. 97/2003 stabilisce che i titolari dei centri di responsabilità di primo livello possono disporre variazioni compensative nell'ambito della stessa unità previsionale di base, ad eccezione delle unità il cui stanziamento è stato stabilito per coprire oneri inderogabili ovvero spese obbligatorie. Parimenti la stessa procedura può essere eseguita se si utilizzano le risorse finanziarie accantonate nell'avanzo di amministrazione per specifiche finalità.

**Variazioni al bilancio di previsione di competenza e di cassa**, comprese quelle relative ai fondi accantonati, **possono essere deliberate entro il mese di novembre**. I relativi provvedimenti devono essere completati con un sintetico quadro riepilogativo delle variazioni disposte. Le variazioni per nuove o maggiori spese devono sempre trovare necessaria copertura finanziaria.

Non possono essere adottati provvedimenti di variazione al bilancio durante l'ultimo mese dell'esercizio finanziario salvo in casi eccezionali che vanno comunque adeguatamente motivati.

Infine, sono vietati gli storni nella gestione dei residui, nonché tra la gestione dei residui e quella di competenza o viceversa.

### **E) Il rendiconto generale**

Il processo gestionale dell'ente si conclude con l'illustrazione dei risultati conseguiti dall'ente stesso, illustrazione riportata nel rendiconto generale.

Il rendiconto generale è *deliberato dall'organo di vertice entro il mese di aprile* successivo alla chiusura dell'esercizio finanziario (salvo disposizioni diverse stabilite da leggi o da disposizione sta-