

04.079

**Messaggio
concernente la revisione totale della legge federale
sulle finanze della Confederazione
(Legge sulle finanze della Confederazione, LFC)**

del 24 novembre 2004

Onorevoli presidenti e consiglieri,

con il presente messaggio vi sottoponiamo, per approvazione, il disegno di revisione totale della legge federale sulle finanze della Confederazione.

Nel contempo, vi proponiamo di togliere di ruolo i seguenti interventi parlamentari:

- | | | | |
|------|---|---------|---|
| 2002 | M | 02.3381 | Introduzione del concetto GEMAP nella legislazione finanziaria. Sviluppo del settore GEMAP dell'Amministrazione.
(S 24.9.2002, Commissione della gestione) |
| 2003 | P | 03.3466 | Settori concernenti le unità GEMAP
(N 19.3.2003, Müller Erich) |
| 2003 | P | 03.3546 | Ufficio federale dell'informatica e della telecomunicazione come Ufficio-GEMAP
(N 19.3.2003, Pfister Theophil) |

Gradite, onorevoli presidenti e consiglieri, l'espressione della nostra alta considerazione.

24 novembre 2004 In nome del Consiglio federale svizzero:

Il presidente della Confederazione, Joseph Deiss
La cancelliera della Confederazione, Annemarie Huber-Hotz

Compendio

L'attuale modello contabile della Confederazione non è più in grado di soddisfare le esigenze sempre maggiori poste alla contabilità. Oltre all'ottica di finanziamento, che secondo gli obiettivi di politica finanziaria sanciti in sede costituzionale (uscite ed entrate devono equilibrarsi a lungo termine) rappresenta il fondamento per la gestione globale delle finanze della Confederazione, un sistema contabile globale deve considerare in particolare anche l'ottica aziendale. A livello della Confederazione, il conto di finanziamento, con il raffronto tra uscite ed entrate, continuerà quindi a rappresentare lo strumento di gestione fondamentale. Per quanto riguarda la gestione amministrativa e aziendale a livello delle unità amministrative, in futuro il principale punto di riferimento gestionale sarà invece costituito, analogamente a quanto avviene nell'economia privata, dall'ottica dei risultati.

Questa impostazione dualistica della contabilità pubblica, che risulta dall'interazione tra gestione globale dal profilo della politica finanziaria e gestione amministrativa dal profilo dell'economia aziendale, occupa una posizione centrale nel quadro delle riforme da intraprendersi, unitamente al nuovo assetto del modello contabile e al futuro orientamento alle disposizioni generalmente riconosciute in materia di presentazione dei conti.

Il nuovo modello contabile (NMC) si prefigge di scindere in modo più rigoroso la gestione strategico-politica dal livello operativo della gestione amministrativa e aziendale. Grazie alle misure previste, da un lato si migliora la trasparenza con riguardo alle decisioni che andranno prese dalle autorità politiche e si fornisce un migliore supporto al Parlamento nell'esercizio della sua sovranità in materia budgetaria. Dall'altro, a livello di gestione amministrativa e aziendale si creano le premesse per un impiego efficiente ed efficace delle risorse personali e finanziarie disponibili.

Il nuovo modello contabile convoglia inoltre miglioramenti sostanziali a proposito del rendiconto finanziario. L'articolazione modulare del futuro rendiconto permetterà di rispondere meglio alle esigenze d'informazione specifiche dei diversi gruppi di interlocutori.

In futuro la preventivazione, la contabilità e la presentazione dei conti saranno retti in gran parte da standard qualitativi generalmente riconosciuti per la presentazione dei conti degli enti pubblici (International Public Sector Accounting Standards, IPSAS). Con tale misura, la situazione inerente al patrimonio, alle finanze e ai ricavi sarà rappresentata in modo affidabile e trasparente.

Il futuro rendiconto è conformato ai parametri dell'economia privata e sarà comprensibile anche per il profano interessato. Saranno inoltre create le premesse per effettuare confronti con altri bilanci pubblici in Svizzera e all'estero. Il passaggio alla contabilità commerciale viene pure a significare un allineamento al Modello contabile armonizzato dei Cantoni e dei Comuni.

In futuro le organizzazioni e le unità che, in base all'adempimento dei compiti, sono attribuibili al livello amministrativo della Confederazione e vi sono strettamente connesse dal profilo economico saranno riunite in un conto annuale consolidato. L'utilità di un approccio consolidato risiede in particolare nell'evidenziare rischi esistenti che in futuro potrebbero gravare sulle finanze della Confederazione. Secondo il metodo del consolidamento integrale, oltre alle unità amministrative dell'Amministrazione federale decentralizzata sono considerate ulteriori organizzazioni esterne all'Amministrazione federale che tengono una contabilità propria. Tuttavia, il primo conto annuale consolidato non potrà essere presentato contemporaneamente all'introduzione del nuovo modello contabile. Con questo sfasamento si tiene conto dell'elevata complessità e del relativo rischio implicito in questo progetto di revisione. I numerosi legami della Confederazione con aziende e istituti non considerati nel quadro del consolidamento sono riportati, sotto forma di specchio delle partecipazioni, nell'allegato al conto annuale.

L'attuazione del nuovo modello contabile presuppone una revisione totale della vigente legge federale sulle finanze della Confederazione (LFC). Il contenuto e l'articolazione del disegno di legge s'improntano fortemente alla futura impostazione dualistica della gestione finanziaria e al passaggio alla contabilità commerciale. Rispetto all'attuale legge sulle finanze della Confederazione, il disegno propone le seguenti modifiche importanti:

- la determinazione del campo d'applicazione della LFC si conforma scrupolosamente alla terminologia della legge sull'organizzazione del Governo e dell'Amministrazione (LOGA);*
- la nuova articolazione del conto annuale della Confederazione in conto economico, bilancio, conto finanziamento e flusso del capitale nonché allegato corrisponde in ampia misura agli IPSAS. Nel rappresentare il conto finanziamento e flusso del capitale si tiene conto delle esigenze specifiche del diritto budgetario (con riguardo allo stanziamento dei crediti e alle implicazioni del freno all'indebitamento);*
- al posto dei crediti di pagamento, in futuro le Camere federali stanzieranno crediti di spesa e crediti per investimenti;*
- la presentazione dei conti della Confederazione sarà retta da standard generalmente riconosciuti;*
- gli attuali principi della gestione finanziaria e della tenuta dei conti sono completati con principi concernenti la contabilità e la presentazione dei conti;*
- ai fini dell'auspicato maggiore orientamento della gestione amministrativa e aziendale ai principi dell'economia aziendale, le unità amministrative devono tenere una contabilità analitica orientata alle loro esigenze;*
- la legge disciplina ora le premesse per la fornitura di prestazioni commerciali e le relative condizioni quadro da rispettare;*
- le disposizioni concernenti il controllo interno sono introdotte nella LFC;*

-
- *il Parlamento delega al Consiglio federale la competenza per i riporti di credito;*
 - *per un numero limitato di operazioni contabilizzate, il Consiglio federale può autorizzare sorpassi di credito sottoponendoli all'Assemblea federale, per approvazione successiva, unitamente al consuntivo;*
 - *per la locazione immobiliare di lunga durata e di notevole portata finanziaria, in futuro occorrerà chiedere crediti d'impegno;*
 - *per le unità amministrative decentralizzate che tengono una contabilità propria, il Consiglio federale potrà prescrivere i principi da applicarsi alla presentazione dei conti;*
 - *nella LFC sono introdotte disposizioni concernenti il consuntivo consolidato.*

Nel presente messaggio, infine, il Consiglio federale spiega in che modo intende attuare la mozione del 28 giugno 2002 della Commissione della gestione del Consiglio degli Stati. Con tale mozione, accolta dalle Camere nella sessione autunnale 2002, il Consiglio federale è incaricato di sancire nel diritto budgetario la gestione finanziaria di unità amministrative con il modello GEMAP (Gestione mediante mandati di prestazione e preventivo globale) e di illustrare come prevede di sviluppare il settore GEMAP.

Il modello di gestione GEMAP si iscrive negli sforzi di modernizzazione intrapresi nel settore pubblico, che perseguono l'obiettivo di un adempimento dei compiti più efficiente e più efficace. Il presente messaggio mostra le varie direzioni in cui si muove l'ulteriore sviluppo del processo di riforma amministrativa.

Un presupposto essenziale per l'attuazione del nuovo modello contabile è costituito dal radicale riassetto dei processi di gestione degli affari (business process reengineering) e dalla realizzazione di un prototipo pronto per l'installazione. Dalla metà del 2005, la sua funzionalità sarà verificata nel quadro di un esercizio in parallelo in alcuni settori predefiniti. L'introduzione capillare del NMC nelle unità amministrative con attività contabile, oltre ottanta, rappresenta una grande sfida che richiederà il massimo impegno sul piano tecnico e organizzativo.

Uno dei fattori decisivi per l'intero progetto sarà indubbiamente quello umano. Al di là della volontà politica e strategica di attuare la riforma, occorrerà assicurare in modo efficiente e durevole, nel quadro di una strategia globale di gestione del cambiamento, la partecipazione e la formazione di tutte le persone coinvolte a livello della Confederazione.

I costi complessivi del progetto Nuovo modello contabile ammontano a 48 milioni di franchi. Questa cifra comprende le prestazioni esterne nell'ambito della consulenza e dell'informatica e gli investimenti in hardware e software, ma non la spesa per i circa 120 anni-uomo prestati all'interno dell'Amministrazione. Non sono inoltre considerati i costi per rendere omogeneo l'attuale ambiente informatico dell'Amministrazione federale, i quali andranno coperti attingendo ai budget correnti.

Indice

Compendio	6
Elenco delle abbreviazioni	12
1 Punti essenziali del progetto	13
1.1 Situazione iniziale	13
1.1.1 La contabilità intesa come sistema d'informazione	13
1.1.2 Punti essenziali dell'attuale modello contabile della Confederazione	13
1.1.3 Esigenze crescenti poste alla contabilità pubblica	15
1.1.4 Sviluppi nei Cantoni e sul piano internazionale	17
1.2 Obiettivi e indirizzi principali del nuovo modello contabile	18
1.2.1 Passaggio alla contabilità commerciale	18
1.2.2 Gestione globale dal profilo della politica finanziaria	19
1.2.3 Pianificazione dei compiti e pianificazione finanziaria	20
1.2.4 Gestione finanziaria a livello amministrativo	21
1.2.5 Rendiconto finanziario moderno	28
1.2.6 Trasparenza e continuità della presentazione dei conti	30
1.2.7 Visione consolidata a livello federale	30
1.2.8 Comparabilità dei conti pubblici	32
1.3 Gestione mediante mandati di prestazione e preventivo globale (GEMAP)	32
1.3.1 Situazione iniziale	32
1.3.2 Strategia globale del Consiglio federale nel settore GEMAP	35
1.3.2.1 Introduzione	35
1.3.2.2 Cerchia dei candidati	36
1.3.2.3 Quantificazione del potenziale	37
1.3.2.4 Fattori per l'attuazione della strategia	38
1.3.2.5 Rapporto del Consiglio federale al Parlamento	38
1.3.3 Gestione delle risorse e delle prestazioni	38
1.3.4 Integrazione della pianificazione finanziaria e dei compiti	41
1.4 Sviluppo del terzo cerchio	41
1.4.1 Situazione iniziale	41
1.4.2 Situazione attuale	42
1.4.3 Orientamenti dello sviluppo	44
1.5 Contenuto e articolazione del consuntivo	45
1.5.1 Struttura di base del nuovo modello contabile	45
1.5.2 Conto economico	46
1.5.3 Documentazione degli investimenti	48
1.5.4 Bilancio	48
1.5.5 Conto finanziamento e flusso del capitale	49
1.5.6 Allegato al conto annuale	50
1.5.7 Conto delle unità amministrative	51
1.6 Principi di gestione finanziaria e di tenuta dei conti	52
1.6.1 Principi della gestione finanziaria	52
1.6.2 Principi di preventivazione	53
1.6.3 Principi di contabilità	53

1.6.4	Principi di presentazione dei conti	53
1.6.4.1	In generale	53
1.6.4.2	Standard applicabili	54
1.6.4.3	Principi di presentazione dei conti della Confederazione	55
1.6.4.4	Principi per l'iscrizione a bilancio e di valutazione	55
1.6.5	Sistema di controllo interno (SCI)	57
1.7	Motivazione e valutazione della soluzione proposta	58
1.7.1	Valutazione del nuovo modello contabile della Confederazione	58
1.7.2	Ripercussioni dei nuovi principi sulle finanze della Confederazione	59
1.7.3	Ripercussioni sulle istituzioni e organizzazioni coinvolte nel consolidamento	61
1.7.4	Risultato della consultazione della Conferenza dei direttori cantonali delle finanze (CDCF) e delle istituzioni direttamente interessate	61
1.8	Attuazione del modello contabile	62
1.8.1	Ottimizzazione dei processi nel settore della gestione finanziaria e della tenuta dei conti	62
1.8.2	Soluzione informatica integrata	63
1.8.2.1	Sistema informatico per il NMC	63
1.8.2.2	Software standard SAP	63
1.8.2.3	Integrazione di altri campi di applicazione e uniformazione dell'ambiente SAP	64
1.8.3	Restatement del bilancio, comparabilità dei dati	64
1.8.4	Introduzione; misure accompagnatorie	65
1.9	Disbrigo di interventi parlamentari	66
2	Commento ai singoli articoli	67
2.1	Capitolo 1: Disposizioni generali	67
2.2	Capitolo 2: Consuntivo	69
2.3	Capitolo 3: Gestione globale delle finanze federali	72
2.3.1	Sezione 1: Principi	72
2.3.2	Sezione 2: Freno all'indebitamento	72
2.3.3	Sezione 3: Pianificazione finanziaria e limite di spesa	73
2.3.4	Sezione 4: Crediti d'impegno	74
2.3.5	Sezione 5: Preventivo e aggiunte	75
2.4	Capitolo 4: Gestione finanziaria a livello amministrativo	78
2.4.1	Sezione 1: Disposizioni generali	78
2.4.2	Sezione 2: Gestione mediante mandati di prestazione e preventivo globale (GEMAP)	80
2.5	Capitolo 5: Presentazione dei conti	82
2.5.1	Sezione 1: Principi e standard	82
2.5.2	Sezione 2: Iscrizione a bilancio e valutazione	83
2.5.3	Sezione 3: Generi di finanziamento particolari	86
2.5.4	Sezione 4: Consuntivo consolidato	87
2.6	Capitolo 6: Compiti e attribuzioni dell'Amministrazione federale	88
2.7	Capitolo 7: Disposizioni finali	90

3 Conseguenze	91
3.1 Per la Confederazione	91
3.2 Per i Cantoni e per i Comuni	92
3.3 Per l'economia e per la politica estera	92
3.4 Altre conseguenze	92
4 Rapporto con il programma di legislatura	93
5 Aspetti giuridici	93
5.1 Costituzionalità	93
5.2 Compatibilità con gli obblighi internazionali della Svizzera	93
5.3 Forma dell'atto	93
5.4 Assoggettamento al freno all'indebitamento	93
5.5 Delega di competenze legislative	94
Allegati	
1. Elenco delle unità amministrative GEMAP	95
2. Quantificazione del potenziale GEMAP	96
3. Confronto tra il nuovo disciplinamento previsto per la gestione finanziaria nel settore GEMAP e le disposizioni attualmente in vigore	97
4. Articolazione sommaria del piano contabile (progetto)	99
Termini e definizioni	100
Legge federale sulle finanze della Confederazione (Disegno)	107

Elenco delle abbreviazioni

CDCF	Conferenza dei direttori cantonali delle finanze
COFOG	Classification of the Function of Government
FMI	Fondo monetario internazionale
GEMAP	Gestione mediante mandati di prestazione e preventivo globale
GFC	Gruppo di studio per le finanze cantonali
IAS	International Accounting Standards
IFAC	International Federation of Accountants
IFRS	International Financial Reporting Standards
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
MCA	Modello contabile armonizzato dei Cantoni e dei Comuni
NPC	Nuova impostazione della perequazione finanziaria e della ripartizione dei compiti tra Confederazione e Cantoni
OCSE	Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economici
REFICO	Modello di riferimento finanze e controlling
SCI	Sistema di controllo interno
UE	Unione europea

Messaggio

1 Punti essenziali del progetto

1.1 Situazione iniziale

1.1.1 La contabilità intesa come sistema d'informazione

La contabilità è lo specchio finanziario dei processi e delle condizioni economiche riscontrabili in tutte le organizzazioni. Il suo assetto dipende essenzialmente dalla formulazione dei compiti e dalle esigenze d'informazione dei diversi gruppi di interlocutori. A questo proposito, il bilancio dello Stato centrale, con la forte predominanza del settore dei trasferimenti, l'ampio finanziamento mediante entrate fiscali e la sua rilevanza dal profilo dell'economia nazionale e della politica finanziaria, si distingue sensibilmente dall'ottica finanziaria di un'impresa, la quale s'impronta principalmente alla rappresentazione della catena processuale «investire – produrre – rifinanziare». Vi sono anche talune differenze rispetto ai Cantoni e ai Comuni, i quali pongono l'accento sull'esecuzione dei compiti.

In conformità al principio della pubblicità, la contabilità pubblica conosce, rispetto a quella privata, un'informazione esterna molto più dettagliata in merito alle attività previste e alle loro ripercussioni finanziarie, come pure circa la definizione di priorità dal punto di vista della politica finanziaria, il finanziamento dell'esecuzione dei compiti e l'attuazione del bilancio. Presso i poteri pubblici, la gestione globale dal profilo della politica finanziaria avviene nel quadro dello stanziamento di crediti, strumento di gestione a carattere finanziario che nell'economia privata non viene impiegato in questa forma. Contrariamente a quanto accade presso la mano pubblica, di norma le imprese non rendono nemmeno noti i loro preventivi e piani finanziari.

Ogni sistema contabile rappresenta in fin dei conti un compromesso tra diverse esigenze che risultano, a livello dello Stato centrale, dall'interazione tra gli approcci di economia aziendale, politica finanziaria ed economia nazionale dei processi di bilancio. La documentazione completa delle operazioni finanziarie inerenti ai compiti specifici, la rappresentazione del cambiamento e della composizione del patrimonio e la dichiarazione dei rischi sono dati indispensabili che devono figurare in ogni presentazione dei conti. L'ulteriore impostazione della presentazione dei conti deve essere improntata principalmente agli aspetti d'importanza decisiva per la valutazione della gestione delle finanze pubbliche e per la gestione finanziaria delle unità amministrative. Occorre tuttavia tener conto adeguatamente anche degli aspetti legati alla comparabilità e alla comprensibilità. Queste due esigenze potranno essere attuate nel migliore dei modi facendo riferimento ai principi generalmente riconosciuti in materia di presentazione dei conti, come è già il caso in gran parte dell'economia privata.

1.1.2 Punti essenziali dell'attuale modello contabile della Confederazione

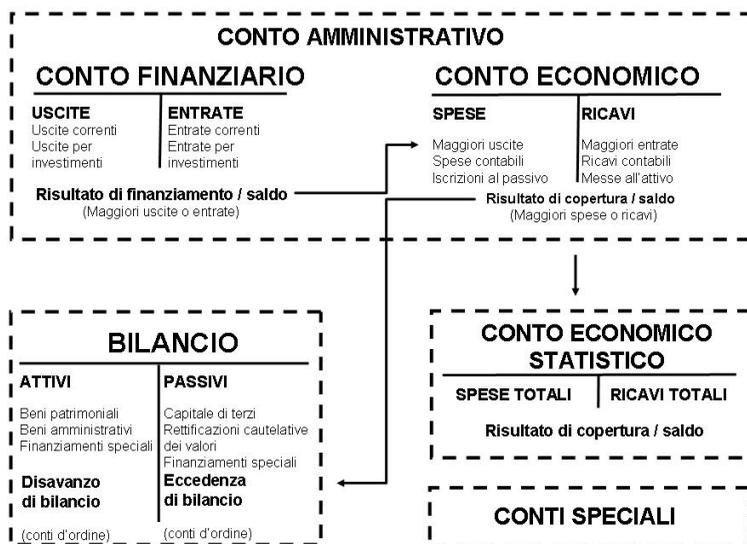
L'attuale consuntivo della Confederazione si compone di un conto amministrativo a due livelli, articolato in conto finanziario e conto economico, nonché di un bilancio. Oltre al consuntivo, alle Camere federali vanno presentati anche i conti del settore

dei PF, della Regia federale degli alcool e del Fondo per i grandi progetti ferroviari (cosiddetti conti speciali).

Lo schema qui di seguito illustra le singole parti della documentazione e i conti speciali dell'attuale consuntivo:

Schema 1:

Rappresentazione schematica dell'attuale modello contabile della Confederazione



Attualmente il conto finanziario rappresenta lo strumento centrale per la gestione finanziaria. Esso documenta le uscite e le entrate risultanti immediatamente dall'adempimento dei compiti. Il saldo del conto finanziario mostra in che misura le uscite correnti e le uscite per investimenti dell'anno contabile siano coperte dalle entrate (principio della copertura diretta). Quale specchio finanziario del programma d'azione del Governo e del Parlamento, il conto finanziario costituisce il mezzo di gestione, controllo e informazione per:

- la definizione di priorità nel contesto della politica finanziaria e le decisioni in materia di finanziamento,
- l'esecuzione del bilancio e il controllo del bilancio nonché
- la valutazione delle ripercussioni delle finanze della Confederazione sul circuito economico.

Il saldo del conto finanziario, ovvero il risultato di finanziamento, è inoltre un buon indicatore precoce per lo sviluppo a medio termine delle finanze federali.

Allo scopo di valutare in modo esauriente la gestione finanziaria della Confederazione, oltre al risultato delle operazioni di cassa è documentata anche la variazione del patrimonio nel periodo contabile. Questa separazione delle ripercussioni patrimoniali è operata nel conto economico. Partendo dal saldo del conto finanziario, la diminuzione di valore (spesa) e l'aumento di valore (ricavo) si separano conformemente ai periodi. Per giungere dal risultato di finanziamento al risultato di copertura patrimoniale, le uscite e le entrate che costituiscono meri trasferimenti di patrimonio vengono neutralizzate, rispettivamente, mediante la messa all'attivo e l'iscrizione al passivo. A ciò si aggiungono le spese e i ricavi contabili non contenuti nel conto finanziario (in particolare ammortamenti, conferimenti e prelievi dagli accantonamenti e finanziamenti speciali). Il capitale proprio o il disavanzo di bilancio varia nella misura dell'eccedenza dei ricavi o delle spese del conto economico.

A causa delle limitate possibilità di rappresentazione nella doppia contabilità della Confederazione, le spese e i ricavi complessivi non possono essere documentati direttamente nel conto economico. Per tale motivo, nel corpo del testo del messaggio al Parlamento e nella parte statistica viene pubblicato un cosiddetto conto economico statistico. Quest'ultimo fornisce le stesse informazioni contenute nella sintesi del conto corrente del Modello contabile armonizzato dei Cantoni e dei Comuni.

Nel bilancio si raffrontano gli attivi e i passivi. La sua articolazione, con la suddivisione degli attivi e dei passivi in beni patrimoniali e beni amministrativi nonché dei passivi in funzione della scadenza e del genere di debito, si ispira ampiamente all'assetto del Modello contabile armonizzato dei Cantoni e dei Comuni. Nel commento al bilancio figurano inoltre gli averi eventuali e gli impegni eventuali (in particolare prestazioni di garanzia).

1.1.3 Esigenze crescenti poste alla contabilità pubblica

La vigente legge sulle finanze della Confederazione risale al 1989. Nel frattempo, le esigenze poste alla contabilità della Confederazione sono cresciute costantemente. Fino a qualche anno fa, la gestione finanziaria a livello federale era limitata praticamente all'ottica di finanziamento. «Gestione dell'input», «amministrazione dei crediti», «cameralismo»: sono alcune delle etichette affibbate al sistema con connotazione critica. In modo pressoché parallelo rispetto agli sforzi riformistici nel settore governativo e amministrativo, anche nell'ambito della contabilità della Confederazione è stato avviato un riorientamento. Ci si è resi conto che un sistema contabile completo debba rispecchiare, oltre all'ottica di finanziamento, in particolare anche l'ottica aziendale. Questa impostazione dualistica della contabilità pubblica, che risulta dall'interazione tra gestione globale delle finanze federali e gestione amministrativa dal profilo dell'economia aziendale, occupa una posizione centrale nel quadro delle riforme da intraprendersi, unitamente al nuovo assetto del modello contabile e al futuro orientamento alle disposizioni generalmente riconosciute in materia di presentazione dei conti. L'ottica aziendale e l'ottica di finanziamento determinano infatti il dualismo delle esigenze poste a una contabilità pubblica moderna:

- da un lato, la politica, l'opinione pubblica e le organizzazioni internazionali si aspettano un rendiconto e una trasparenza adeguati per quanto concerne le ripercussioni finanziarie delle attività statali. A tale scopo è stato introdotto lo strumento del freno all'indebitamento, che si riferisce alle uscite totali

ordinarie. L'ottica di finanziamento e, quindi, il conto di finanziamento continuano a essere determinanti, a livello federale, per la pianificazione finanziaria a medio termine e la definizione di priorità dal punto di vista della politica finanziaria.

- Dall'altro lato, la gestione nell'amministrazione pubblica, dalla quale ci si aspetta una maggiore consapevolezza dei costi e un maggiore orientamento ai risultati, richiede a sua volta stimoli e strumenti corrispondenti per poter sfruttare il suo margine di manovra. Per tale motivo, il conto economico rappresenta la base gestionale fondamentale a livello delle singole unità amministrative.

Non si tratta quindi né di mettere al centro l'ottica di finanziamento, necessaria per la gestione globale, né di accordare la priorità al conto economico, importante per la gestione operativa dell'Amministrazione. La Confederazione ha piuttosto bisogno di un modello contabile che faccia sì che i due strumenti, con i rispettivi approcci differenti, possano coesistere a pieno titolo. L'ottica di finanziamento, alla base dell'attuale modello contabile, non sarà quindi sostituita dall'ottica dei risultati, anche se in futuro il Parlamento – accanto ai crediti per le uscite per investimenti – stanzierà crediti di spesa che, diversamente dagli attuali crediti di pagamento, comprendono anche spese che non incidono sul finanziamento (per un approfondimento, cfr. n. 1.2.2).

Il rendiconto finanziario andrà stilato tenendo in considerazione le nuove esigenze dei decisori in materia d'informazione. Si tratta di rielaborare le voluminose informazioni adeguandole al livello interessato e, tenendo conto delle esigenze specifiche, di presentarle in una densità ottimale e nei contenitori opportuni. Una differenziazione di questo genere consente ai diversi gruppi di interlocutori di procurarsi in maniera efficiente le informazioni necessarie.

Un'altra sfida per la contabilità pubblica emerge dall'ambito della presentazione dei conti. Ora che l'adempimento dei compiti è divenuto assai complesso, i decisori incontrano difficoltà sempre maggiori nell'intento di farsi in breve tempo un quadro globale affidabile della situazione inerente al patrimonio, alle finanze e ai ricavi della Confederazione. Ai fini di una maggiore trasparenza e continuità, in futuro la tenuta dei conti e la gestione finanziaria, a complemento dei principi tradizionali del diritto delle finanze pubbliche, s'impronteranno a standard uniformi e generalmente riconosciuti in materia di presentazione dei conti. A partire dal maggio 2000, la International Federation of Accountants (IFAC) ha pubblicato a varie riprese una serie di standard in materia di presentazione dei conti, creati espressamente per le organizzazioni del settore pubblico. Questi standard, noti come IPSAS (International Public Sector Accounting Standards), rappresentano la prima normativa tecnica completa che disciplina la presentazione dei conti degli enti pubblici sulla base di principi generalmente riconosciuti. Non è tuttavia previsto di riprendere pedissequamente tutti gli standard. Le deroghe vanno però dichiarate e motivate nel dettaglio.

L'orientamento della presentazione dei conti a standard generalmente riconosciuti contribuisce a una migliore comprensione generale delle informazioni. Grazie alla compatibilità degli IPSAS con gli standard contabili IAS/IFRS, applicati nell'economia privata, la presentazione dei conti della Confederazione diviene anche più idonea al sistema di milizia. Considerato che a livello cantonale sta delineandosi uno

sviluppo analogo, l'orientamento della presentazione dei conti agli IPSAS contribuisce a un'armonizzazione sensata tra Confederazione e Cantoni.

Gli standard della statistica finanziaria internazionale e dei conti economici integrati sono stati adeguati di recente alle esigenze attuali. Nel luglio del 2001 il Fondo monetario internazionale (FMI) ha pubblicato un nuovo manuale sulla statistica delle finanze pubbliche (GFS2001), che ridefinisce le premesse internazionali in materia. A livello di Unione europea (UE), il Sistema europeo dei conti economici integrati (SEC95), compatibile con il GFS2001, è parte integrante dell'*acquis communautaire*. Con l'attuale sistema contabile pubblico vigente in Svizzera non è più possibile soddisfare tutte le (nuove) esigenze derivanti dalla statistica finanziaria internazionale. Per tale motivo è stato istituito un gruppo di lavoro, composto di rappresentanti della Confederazione e dei Cantoni, incaricato di riformare la statistica delle finanze pubbliche in Svizzera adeguandole alle esigenze attuali e all'accordo bilaterale con l'UE.

Di fronte alla crescita di tali esigenze per la contabilità della Confederazione, il 27 febbraio 2002 abbiamo incaricato il Dipartimento federale delle finanze di istituire, con l'ampio progetto «Nuovo modello contabile», una nuova base per l'intera contabilità della Confederazione.

1.1.4 Sviluppi nei Cantoni e sul piano internazionale

Tutti i Cantoni e quasi tutti i Comuni svizzeri applicano in linea di principio il cosiddetto *Modello contabile armonizzato*, concepito negli anni Settanta del secolo scorso. Tale modello si basa sulla conformità ai periodi (*accrual accounting and budgeting*) e si orienta ai risultati. In questo modello il conto economico, designato come conto corrente, rappresenta quindi il punto di partenza per la presentazione dei conti. Grazie a questo orientamento, sul piano internazionale il Modello contabile armonizzato è tuttora considerato un modello contabile innovativo per gli enti pubblici. Fondamentalmente ha dato buoni risultati nella prassi.

Da quando è stato concepito il Modello contabile armonizzato, il tipo di adempimento dei compiti statali è tuttavia cambiato in modo determinante (anche) nei Cantoni e nei Comuni. Da parecchio tempo, oramai, i compiti pubblici non sono più adempiuti unicamente dalle amministrazioni centrali. Piuttosto, l'adempimento dei compiti pubblici è assunto in misura crescente da una vasta rete di organizzazioni pubbliche e private. Rispetto a qualche anno fa, i compiti pubblici sono ora attuati in seno a strutture organizzative molto più complesse. In tale contesto è emerso che anche nell'ambito del Modello contabile armonizzato la presentazione dei conti, in particolare, soddisfa sempre meno le esigenze odierne. Diversi Cantoni hanno riconosciuto la necessità di sviluppare il modello contabile e alcuni di essi hanno dato avvio a progetti finalizzati a riformare la rispettiva presentazione dei conti. Risultano particolarmente interessanti gli approcci dei Cantoni di Zurigo, Soletta e Ginevra. Tutti e tre i Cantoni, seppure con modalità diverse, si avvalgono degli IPSAS quale linea direttiva per sviluppare la presentazione dei conti.

Nell'autunno 2003 la Conferenza dei direttori cantonali delle finanze (CDCF) ha incaricato il Gruppo di studio per le finanze cantonali (GFC) di formulare proposte per una fondamentale riforma della presentazione dei conti. Con ciò si intende assicurare che gli importantissimi aspetti legati all'armonizzazione nell'attuale

modello contabile continuo ad essere tenuti in debita considerazione. Grazie al fatto che la Confederazione è rappresentata nei gruppi di lavoro dei Cantoni e dei Comuni, è garantito che gli ulteriori sviluppi a livello della Confederazione siano coordinati in maniera ottimale con gli sviluppi sul piano cantonale e comunale.

La presentazione dei conti nel settore pubblico sta attraversando, non solo in Svizzera, una fase di trasformazione. In molti Paesi sono cresciute le esigenze poste alla trasparenza nella presentazione dei conti da parte dei mercati finanziari, del mondo politico e anche dei cittadini interessati. Negli ultimi anni diversi Paesi, come la Svezia, la Gran Bretagna e la Finlandia, hanno migliorato in modo determinante i propri sistemi di contabilità e di presentazione dei conti. In molti altri sono in corso appositi progetti di riforma. Nonostante l'Unione europea (UE) abbia anch'essa deciso di applicare gli IPSAS al proprio conto amministrativo, l'imposizione di standard europei uniformi per la presentazione dei conti pubblici è lungi dall'essere realtà. Gli Stati che attualmente applicano nel modo più rigoroso gli IPSAS alla propria presentazione dei conti sono l'Australia, la Nuova Zelanda e il Sudafrica.

1.2 Obiettivi e indirizzi principali del nuovo modello contabile

1.2.1 Passaggio alla contabilità commerciale

La preventivazione, la contabilità e la presentazione dei conti saranno effettuate in modo uniforme, in tutta l'Amministrazione federale e a tutti i livelli, secondo principi commerciali. A questo proposito si parla di *accrual accounting and budgeting*.

Di per sé, per le unità amministrative dell'Amministrazione federale ciò non costituisce una novità. In linea di principio, esse si orientano già oggi all'*accrual accounting and budgeting*, vale a dire che allibrano le operazioni finanziarie rilevanti quando i rispettivi impegni e averi insorgono e non solo quando questi ultimi diventano esigibili o i relativi pagamenti risultano effettuati. L'introduzione della contabilità commerciale comporterà tuttavia cambiamenti a livello della Confederazione nel suo insieme, dove attualmente il consuntivo risulta dalle uscite e dalle entrate del conto finanziario. D'ora in poi, la base tecnico-sistemica del consuntivo non sarà più costituita dal conto finanziario, bensì dal conto economico. Con questo cambiamento ci si concentrerà maggiormente sulla preventivazione e quindi sulla pianificazione delle operazioni che non incidono sulla liquidità, come ad esempio gli ammortamenti. In tal modo, nel modello contabile della Confederazione il conto economico sarà complessivamente molto più significativo e importante. Sarà ora possibile allestire, partendo direttamente dai dati delle unità amministrative, un conto economico a pieno titolo che documenta la spesa totale e il ricavo totale. La realizzazione dell'attuale *conto economico statistico* diviene quindi obsoleta.

Con l'introduzione dell'*accrual accounting and budgeting*, il cambio di sistema operato dalla Confederazione viene altresì a significare un allineamento al Modello contabile armonizzato dei Cantoni e dei Comuni, nonché al sistema in uso nelle imprese private. Né nel caso della Confederazione né in quello dei Cantoni e Comuni si tratta tuttavia di una mutazione integrale degli standard dell'economia privata. Lo scopo è unicamente quello di raggiungere un avvicinamento sensato. Talune differenze sussisteranno sempre. Ad esempio, mentre nell'economia privata un ricavo è di norma correlato direttamente con una spesa, tale nesso diretto manca di

regola tra gli introiti fiscali e le spese per l'adempimento dei compiti nel settore pubblico.

1.2.2 Gestione globale dal profilo della politica finanziaria

Uno degli obiettivi costituzionali precipui della politica finanziaria vuole che la Confederazione equilibri a lungo termine le sue uscite ed entrate (art. 126 cpv. 1 Cost.). Il freno all'indebitamento stabilisce l'evoluzione ammissibile delle uscite ordinarie della Confederazione a dipendenza delle entrate ordinarie e della situazione congiunturale. Questa regola giustifica il fatto che il conto di finanziamento continui a rappresentare, a livello della Confederazione, lo strumento principale per la gestione globale dal profilo della politica finanziaria.

I motivi che fanno sì che la politica di bilancio dello Stato centrale sia orientata precipuamente a valori *cash* sono riconducibili, da un lato, alla forte predominanza del settore dei trasferimenti nell'ambito della Confederazione. Dall'altro lato, gli investimenti in beni e servizi sono proporzionalmente meno importanti e, tenuto conto del significato economico del volume di bilancio, le uscite e le entrate dello Stato costituiscono i valori appropriati per orientare la politica finanziaria alle esigenze dell'economia. Le analisi macroeconomiche e le considerazioni legate alla politica di stabilità si basano di norma sulle uscite totali e le entrate totali.

Orientando il freno all'indebitamento al saldo del finanziamento, le uscite correnti e le uscite per investimenti in senso lato sono considerate alla stessa stregua. Ciò risulta tanto più giustificato se si considera che a livello dello Stato centrale la separazione delle operazioni finanziarie correnti da quelle dovute a investimenti non è netta. Ad eccezione degli investimenti propri, irrilevanti con il loro due per cento circa rispetto alle uscite totali, di norma le rimanenti uscite per investimenti, quali i contributi per investimenti a terzi, i mutui e le partecipazioni, non generano praticamente alcun *return on investment* con ripercussioni finanziarie.

La gestione finanziaria deve tener conto sia dell'ottica di finanziamento sia dell'ottica dei risultati. Non si tratta di un *aut aut*, bensì di una ragionevole convivenza delle due prospettive. Il nuovo modello contabile è concepito in modo tale che sulla base dei conti economici delle singole unità amministrative si allestisce il conto economico complessivo della Confederazione, dal quale deriva poi il rispettivo conto finanziamento e flusso del capitale. La contabilità a livello amministrativo rappresenta quindi la base necessaria per l'approntamento delle informazioni ai fini della gestione globale dal profilo della politica finanziaria.

Le attuali competenze del Parlamento e del Consiglio federale rimarranno intatte nel quadro della gestione globale appena illustrata. Ciò significa che il Consiglio federale, in virtù della pertinente norma costituzionale (art. 167 Cost.) e in sintonia con l'articolo 142 della legge sul Parlamento (LParl; RS 171.10), continuerà a sottoporre all'Assemblea federale, per decisione, il preventivo, le aggiunte e il consuntivo e, per conoscenza (art. 143 LParl), il piano finanziario. Come finora, mediante il decreto di approvazione del preventivo il Parlamento decreterà l'importo massimo delle uscite totali secondo l'articolo 126 capoverso 2 della Costituzione federale. I crediti messi a disposizione delle unità amministrative per l'adempimento dei loro compiti saranno stanziati sulla base delle domande di credito presentate dal Consiglio federale, per ciascuna unità e rubrica finanziaria, nel quadro del messaggio sul preventivo.

1.2.3

Pianificazione dei compiti e pianificazione finanziaria

Nel quadro della gestione globale delle finanze federali, la pianificazione finanziaria pluriennale rappresenta uno strumento irrinunciabile per la gestione strategica secondo settori politici, misure e programmi. A mo' di sistema di preallarme, il piano finanziario deve indicare se per i progetti pianificati e politicamente prioritari vi sia, complessivamente, il necessario margine di manovra finanziario, in che direzione si muovano le finanze federali al cospetto di determinate ipotesi sul futuro sviluppo in campo economico e politico e in che modo si debba eventualmente attuare la gestione allo scopo di assicurare a medio termine il pareggio dei conti. Tenuto conto dell'evoluzione sempre più dinamica della società e della politica, la pianificazione finanziaria acquista un'importanza sempre maggiore.

Affinché possa adempiere la sua funzione, la pianificazione finanziaria deve approntare le basi decisionali determinanti che permettano al Consiglio federale e al Parlamento di condurre una discussione strategica sulle politiche e sui mezzi. Partendo dalle premesse del freno all'indebitamento, nonostante dal profilo formale siano vincolanti solo per il preventivo, e dagli obiettivi perseguiti in materia di quota d'incidenza sulla spesa pubblica e aliquota fiscale, occorre determinare la crescita del fabbisogno di mezzi a medio termine e attribuirli ai settori politici e dei compiti in funzione della formazione delle priorità a livello politico. Su tale base il Parlamento conduce una discussione in merito ai mezzi disponibili nei singoli anni e alla loro ripartizione sui settori di compiti, sulle misure e sui programmi. Procedendo in questo modo si attenuano anche le conseguenze dello sfasamento temporale tra la pianificazione materiale e quella finanziaria e si favorisce l'interconnessione, chiesta dalla LParl, delle due pianificazioni.

Ne risulta che la pianificazione dei compiti e la pianificazione finanziaria devono essere concertate a livello materiale e temporale. Da un lato, la pianificazione finanziaria deve tener conto delle decisioni prioritarie della pianificazione dei compiti; dall'altro, le prospettive di sviluppo finanziario limitano il margine di manovra. Nell'ambito di un processo iterativo bisogna concertare le due pianificazioni in modo tale che le condizioni per un pareggio dei conti a medio termine possano essere adempiute. In tale contesto occorre tuttavia considerare che nella pianificazione finanziaria la flessibilità è già fortemente limitata dal grande onere di base. La concertazione della pianificazione materiale e delle possibilità finanziarie non deve avere inizio soltanto quando si allestisce il piano finanziario. Essa deve avvenire già al momento della presentazione di progetti materiali, a proposito dei quali la questione del finanziamento deve comunque rivestire un'importanza maggiore.

Lo scopo precipuamente strategico della pianificazione finanziaria fa sì che il piano finanziario sia molto meno vincolante del preventivo annuo. Il preventivo annuo illustra, mediante decreto federale semplice, le linee direttive vincolanti per l'azione politica nell'anno in questione, mentre il piano finanziario, che indica le prospettive a più lungo termine, è deciso dal Consiglio federale che lo sottopone alle Camere federali perché ne prendano atto. L'auspicata flessibilità pianificatoria è soddisfatta concretamente per il fatto che le decisioni del Consiglio federale o del Parlamento sono inserite a mano a mano nel piano finanziario. Inoltre, all'inizio di ogni legislatura il Consiglio federale sottopone al Parlamento un rapporto sul programma di legislatura e un decreto federale semplice sugli obiettivi di tale programma. Il rap-

porto è articolato in due sezioni: le linee guida della politica governativa e il piano finanziario della legislatura.

Nel quadro dei lavori intorno al nuovo modello contabile ci si sta adoperando per armonizzare l'articolazione delle uscite secondo settori di compiti con gli standard COFOG (Classification of the Functions of Government) applicati da organizzazioni internazionali quali l'ONU, il FMI e l'OCSE. La riforma delle basi statistiche viene quindi a coadiuvare gli sforzi intesi a concertare meglio la pianificazione dei compiti e la pianificazione finanziaria.

Visto che il preventivo annuo e il piano finanziario pluriennale sono strettamente collegati tra di loro, nel senso che il primo anno del piano finanziario, rettificato quanto alle decisioni del Parlamento e del Consiglio federale, serve nell'anno successivo come base per il preventivo, è ovvio che i due strumenti vengano rilevati secondo i medesimi principi e presentino le medesime strutture di base. Solo in questo modo la comparabilità è garantita in qualsiasi momento. Ciò presuppone che la dualità delle prospettive (ottica di finanziamento e ottica dei risultati), che sta alla base del preventivo, sia riscontrabile anche nelle cifre della pianificazione finanziaria.

1.2.4 Gestione finanziaria a livello amministrativo

Il budget dell'unità amministrativa rappresenta l'interfaccia tra la gestione politica (livello strategico) e la gestione amministrativa e aziendale (livello operativo, rispettivamente attuazione del bilancio). Di conseguenza, le rubriche di credito e le regole applicabili alla loro amministrazione devono essere dettagliate in modo tale da tener conto sia delle esigenze del Parlamento (assegnazione di fondi in funzione di aspetti politici quale espressione della sua sovranità in materia budgetaria) sia delle condizioni quadro necessarie per una gestione amministrativa improntata all'economicità e orientata ai risultati e alle prestazioni (margini di manovra «imprenditoriale» del Consiglio federale e dell'Amministrazione). Da ciò risulta una situazione di tensione, in quanto la politica, da un lato, prende spesso risoluzioni che vanno oltre il livello strategico e ingeriscono profondamente nell'esecuzione operativa e l'Amministrazione, dall'altro, rivendica un margine di manovra per questioni legate all'assegnazione di fondi le quali sottostanno al primato della politica. Il nuovo modello contabile mira a una separazione più rigorosa tra la gestione strategico-politica e il livello operativo della gestione amministrativa e aziendale. Tuttavia, la sovranità in materia budgetaria del Parlamento non deve in alcun modo essere messa in discussione. Le misure proposte hanno anzi lo scopo di migliorare la trasparenza con riguardo alle decisioni prese dalle autorità politiche e di sostenere meglio il Parlamento nell'esercizio della sua sovranità budgetaria. Rimarrà in particolare appannaggio della politica decidere quali compiti debbano essere eseguiti con quale priorità e quali risorse siano messe a disposizione a tal fine. Nel contempo, tuttavia, nell'esecuzione dei compiti il Consiglio federale e l'Amministrazione dovranno disporre del necessario margine di manovra che garantisca che i crediti stanziati siano utilizzati in modo economico e orientato ai risultati e alle prestazioni. Le due ottiche dovranno essere debitamente considerate nell'impostazione del futuro diritto creditizio e nel previsto impiego di strumenti specificamente improntati all'economia aziendale.

Per la gestione amministrativa sono in particolare rilevanti i seguenti disciplinamenti in materia di diritto creditizio: la *specificazione* materiale delle rubriche budgetarie; l'applicazione del *principio dell'espressione al lordo* (divieto di compensazione); l'applicazione del *principio dell'annualità*.

Specificazione materiale delle rubriche di credito

Visto che i crediti possono essere utilizzati unicamente per lo scopo stabilito al momento del loro stanziamento, il grado di specificazione, ossia il grado di concentrazione delle rubriche di credito, assume una grande importanza. La specificazione materiale costituisce in definitiva il risultato della ponderazione degli interessi tra Esecutivo/Amministrazione e Parlamento. Essa determina in quale misura il Parlamento intervenga nell'assegnazione dei mezzi finanziari nel quadro del bilancio globale. Una specificazione molto dettagliata limita le possibilità di manovra dell'Esecutivo e definisce in pratica singoli atti esecutivi mediante le decisioni del Parlamento in materia di preventivo. Per contro, una specificazione poco dettagliata fa sì che la decisione sull'impiego dei mezzi finanziari sia ampiamente delegata all'Esecutivo.

Ad eccezione delle unità amministrative gestite mediante mandati di prestazione e preventivo globale (GEMAP), per le quali è previsto un nuovo disciplinamento (cfr. n. 1.3), con il passaggio al NMC della Confederazione l'attuale articolazione dei crediti nel preventivo e nel consuntivo non subirà cambiamenti di rilievo.

Grazie a una preventivazione meno dettagliata del fabbisogno di crediti, nel settore dell'Amministrazione aumenterà il margine di manovra dei responsabili all'interno delle unità amministrative. Ciò risulta opportuno segnatamente per le rubriche di credito la cui destinazione vincolata impedisce un impiego dei mezzi finanziari improntato all'economicità e alla flessibilità. Sulla base di queste considerazioni, occorre rinunciare all'attuale suddivisione delle spese materiali in infrastruttura, esercizio, prestazioni di servizio di terzi e altre spese materiali. Le spese materiali funzionali saranno riunite in due rubriche di credito (prestazioni di consulenza e sostegno da parte di terzi esterni/altre spese materiali funzionali). Le misure e i progetti specifici devono essere preventivati separatamente, in conformità alla prassi attuale.

Nel settore dei trasferimenti la specificazione dei crediti svolge un ruolo diverso da quello svolto nel settore amministrativo considerato. Nel caso dei trasferimenti non si tratta dell'impiego di mezzi finanziari per compiti esecutivi nell'Amministrazione federale, bensì di fondi che in virtù di una specifica base legale il Parlamento stanziava a terzi, ossia a destinatari esterni all'Amministrazione federale, per uno scopo definito (ad es. nel quadro di un accordo o programma di prestazioni) e tenendo conto di aspetti politici. L'esecuzione vera e propria viene effettuata dal destinatario facendo ricorso ai mezzi stanziati dalla Confederazione. Riunire le rubriche budgetarie nel settore dei trasferimenti è opportuno là dove il Parlamento intende delegare questa decisione al Consiglio federale e se esiste una base legale uniforme per i trasferimenti. A proposito di un possibile raggruppamento in una sola rubrica budgetaria di diversi crediti attualmente stanziati singolarmente, prendiamo l'esempio dei contributi della Confederazione alle Accademie scientifiche svizzere. Questi contributi poggiano sulla medesima base legale e sono gestiti mediante gli strumenti delle convenzioni di prestazioni e dei limiti di spesa. Grazie al loro inserimento in una sola rubrica di credito, la politica può valutare da una prospettiva più vasta il contributo della Confederazione al promovimento della comunicazione scientifica e della

sensibilizzazione del pubblico a favore della scienza. Nelle motivazioni della parte in cifre del messaggio sul preventivo, i contributi potranno ancora essere documentati e commentati singolarmente.

Applicazione del principio dell'espressione al lordo

Sinora il principio dell'espressione al lordo, che stipula a livello di preventivo e di consuntivo la separazione delle spese (rispettivamente delle uscite) dai ricavi (rispettivamente dalle entrate), è stato ampiamente rispettato. Anche se, secondo l'articolo 3 capoverso 2 dell'ordinanza sulle finanze della Confederazione (RS 611.01), in singoli casi l'Amministrazione delle finanze può ammettere divergenze d'intesa con il Controllo delle finanze, in passato si è ricorso molto raramente a questa possibilità. La prassi attuale non sarà modificata in modo fondamentale dal nuovo modello contabile. Anche in futuro, pertanto, una normativa derogatoria al principio dell'espressione al lordo andrà limitata ai casi in cui una determinazione creditizia autonoma delle spese, indipendente dai ricavi generati, non ha alcun senso. La possibilità di gestire le finanze in funzione delle spese nette o del fabbisogno netto di finanziamento in taluni settori di prestazioni non dovrebbe essere esclusa per principio; se ne dovrà nondimeno fare un uso estremamente selettivo. Queste riflessioni avvalorano l'ulteriore applicazione restrittiva del principio dell'espressione al lordo.

Applicazione del principio dell'annualità

In linea di principio, i crediti stanziati scadono se non sono stati utilizzati entro la chiusura dei conti. Se il loro mancato utilizzo è però dovuto a ritardi nello svolgimento dei progetti, l'anno successivo può essere presentata alle Camere federali, unitamente alla domanda di crediti aggiuntivi, una richiesta di riporto dei crediti non utilizzati al nuovo esercizio contabile. È risaputo che il principio dell'annualità costituisce la causa principale della cosiddetta «febbre decembrina». Nell'ottica dell'unità amministrativa esso costituisce uno stimolo all'utilizzazione integrale dei crediti di preventivo. In seno all'Amministrazione vi sono già state diverse iniziative miranti a rendere meno rigida la specificazione annuale. Una normativa derogatoria a tale principio è tuttavia stata introdotta unicamente nel settore GEMAP e nel settore della cooperazione allo sviluppo e della cooperazione con i Paesi dell'Europa orientale. Tutte le altre unità amministrative devono presentare le richieste di riporto di credito nel quadro della procedura di domanda di crediti aggiuntivi.

Non si impone l'abbandono della prassi attuale dell'annualità. Pertanto, a prescindere dalle normative derogatorie descritte qui sopra, nemmeno in futuro sarà possibile il riporto incondizionato di crediti su partite del conto capitale. I disciplinamenti derogatori andranno sanciti in sede di ordinanza. Per ridurre le spese amministrative, ma soprattutto perché il consenso dal profilo materiale è già stato dato con il preventivo dell'anno precedente, le Camere federali dovrebbero delegare al Consiglio federale la competenza di decidere in merito alle richieste di riporto di crediti. Il Parlamento dovrà essere informato di volta in volta nell'ambito del consuntivo sulle domande di riporto di credito approvate dal Consiglio federale. Questa proposta di nuovo disciplinamento si giustifica per il fatto che il Parlamento ha già stanziato (nel corso dell'anno precedente) i crediti in questione, ragione per cui un nuovo stanziamento nel quadro dei crediti aggiuntivi è materialmente superfluo. I riporti di credito dovranno continuare ad essere limitati ai casi in cui i crediti stanziati per l'anno precedente non sono stati utilizzati come previsto a causa di ritardi nello svolgimento

to (quindi segnatamente nel caso dei progetti, p. es. progetti edilizi) e un aumento dei crediti per l'anno corrente è inevitabile.

Gestione nel settore del personale

In passato il settore del personale palesava una densità normativa relativamente elevata. Numerose direttive limitavano il margine di manovra dei responsabili del personale a livello delle singole unità amministrative. La nuova legge sul personale federale ha compiuto un passo importante sulla via della deregolamentazione: le disposizioni che non corrispondevano più alla concezione attuale di gestione sono state sostituite da normative conformi ai tempi. In particolare è stata introdotta una rigorosa delega di competenze ai decisori del livello amministrativo inferiore (livello delle unità amministrative). Questa filosofia di gestione sulla quale poggia la nuova legislazione sul personale federale collima in ampia misura con gli sforzi intesi a indirizzare maggiormente la gestione finanziaria verso le esigenze di una gestione amministrativa orientata al management. Le unità amministrative dispongono già oggi di un certo margine di manovra finanziario per l'assunzione di personale; infatti, se i requisiti formali sono adempiuti (la premessa minima è costituita da un apposito decreto del Consiglio federale e da un cenno corrispondente o da una motivazione nel commento ai crediti in questione), è ammissibile il finanziamento del personale assunto a tempo determinato mediante crediti per beni e servizi e crediti di sussidio. Questa normativa ha dato buone prove e intendiamo mantenerla entro i limiti di direttive chiare.

Con il nuovo modello contabile si intendono istituire nuove condizioni quadro per un impiego efficiente ed efficace delle risorse personali. In tale contesto si prende in considerazione anche il finanziamento dei consulenti esterni, che sostengono vieppiù l'Amministrazione nell'adempimento dei suoi compiti. Nell'ambito del nuovo modello contabile si intendono introdurre prioritariamente le seguenti innovazioni:

- riunire i crediti per stipendi del personale e contributi del datore di lavoro in una sola rubrica budgetaria;
- istituire una flessibilità limitata tra i crediti per il personale e i crediti per prestazioni esterne di consulenza e di sostegno;
- rinunciare alla fissazione di tetti settoriali per le spese per il personale.

Riunendo in una sola rubrica budgetaria gli attuali crediti per gli stipendi del personale e i contributi del datore di lavoro, si otterrà che nelle loro decisioni su misure salariali e responsabili del budget a livello delle unità amministrative tengano conto anche delle ripercussioni sui contributi del datore di lavoro. Dovranno in particolare essere prese in considerazione le prestazioni supplementari del datore di lavoro alla cassa pensioni in caso di aumenti salariali. Inoltre, questa misura consente di evitare eventuali richieste di crediti aggiuntivi. Nell'assegnare i crediti alle singole unità amministrative bisognerà badare che nel caso degli uffici con una struttura delle età sfavorevole si tenga conto del maggiore fabbisogno di crediti risultante dai maggiori contributi di cassa pensioni, in modo da escludere che i collaboratori più anziani siano svantaggiati. Sono inoltre previste misure volte a contrastare possibili distorsioni tra le unità amministrative quanto alla struttura salariale. Le direttive pertinenti dovranno confluire nella politica del personale a livello della Confederazione.

Per adempiere i loro compiti gli uffici si avvalgono in misura sempre maggiore di prestazioni di terzi esterni. Questa situazione è riconducibile alle direttive di blocco del personale fisso finanziato con crediti per il personale e all'assenza di *know-how*

che sovente è necessario solo a titolo temporaneo. Pertanto nel corso degli ultimi anni il fabbisogno di crediti delle unità amministrative per prestazioni di servizi di terzi è costantemente aumentato, soprattutto per la realizzazione di progetti informatici. Non è possibile formulare unicamente un giudizio positivo sull'impiego di forze esterne perché non di rado questa circostanza induce una perdita del *know-how* interno all'Amministrazione e perché si devono versare indennità giornalieri relativamente elevate. D'altra parte, in molti casi il ricorso a conoscenze specialistiche esterne è adeguato o addirittura indispensabile e può costituire una soluzione più proficua rispetto all'adempimento dei compiti con il personale (fisso) proprio. Ai fini di un maggiore orientamento ai risultati, i responsabili della gestione e dei progetti devono tuttavia poter decidere con maggiore autonomia in merito all'impiego dei crediti stanziati per raggiungere gli obiettivi in modo economico e a costi contenuti. Ciò presuppone che in futuro vi sia una certa permeabilità tra i crediti per le prestazioni esterne di consulenza e sostegno e le spese per il personale a carico dei crediti per il personale. Grazie a questo disciplinamento le unità amministrative dovrebbero fruire della possibilità di impiegare i crediti stanziati per il ricorso a specialisti esterni, in misura limitata e ancora da determinare, per il finanziamento di personale (proprio) supplementare. Si tratterebbe in primo luogo di rapporti di lavoro limitati nel tempo. Viceversa, in taluni casi dovrebbe essere possibile utilizzare i crediti per il personale per finanziare i mandati assegnati a esterni. La prova che grazie a questa misura i fondi siano impiegati in modo più economico dovrà essere fornita nel messaggio sul consuntivo, e più precisamente nelle motivazioni delle rubriche di credito interessate.

Rinuncia a fissare tetti specifici per le spese per il personale

Mediante il decreto di approvazione del preventivo, attualmente il Parlamento stabilisce a livello della Confederazione un tetto degli stipendi del personale finanziati mediante i crediti per il personale e che deve essere assolutamente rispettato. Gli importi limitati verso l'alto corrispondono alla somma dei singoli crediti stanziati. La fissazione di questi tetti non disciplina però la quantità di crediti a disposizione dei singoli servizi amministrativi per l'adempimento dei loro compiti. Ciò avviene piuttosto con lo stanziamento dei corrispondenti crediti di pagamento nel quadro dei preventivi delle unità amministrative. La gestione dei crediti è retta dai principi applicabili ai crediti globali. Il Consiglio federale o i dipartimenti da esso autorizzati hanno pertanto la possibilità di procedere, mediante la cessione di crediti, a ridistribuzioni dei mezzi finanziari tra le singole unità amministrative. Di per sé, il fatto di fissare tetti massimi è insensato poiché con lo stanziamento dei singoli crediti all'interno dei budget delle unità amministrative il quadro creditizio è definito in maniera esaustiva.

Nel quadro di una gestione amministrativa maggiormente orientata alle prestazioni e ai risultati, il Parlamento dovrebbe comunque distanziarsi da limitazioni globali (orientate all'input) di singole categorie di spesa perché tali limitazioni portano tendenzialmente a una «iper-gestione» a livello di unità amministrative e contrastano con la razionalità manageriale, ossia con una delega più ampia possibile agli uffici federali della responsabilità per un impiego economico dei mezzi finanziari. Grazie all'introduzione del freno all'indebitamento si dispone ora di un nuovo strumento di gestione globale che copre buona parte degli obiettivi perseguiti con la fissazione di limiti massimi.

La rinuncia alla fissazione di tetti da parte del Parlamento non significa che intendiamo prescindere dall'impiego di questo strumento di gestione nell'assegnare i mezzi finanziari ai singoli dipartimenti. Per gestire e sorvegliare all'interno dell'Amministrazione l'assegnazione e l'impiego dei mezzi finanziari non si può rinunciare a siffatte limitazioni. A tale scopo non sono però necessari limiti di credito a un livello superiore, stanziati dal Parlamento per determinate categorie di spesa.

Misure volte ad aumentare la trasparenza dei costi all'interno dei dipartimenti e delle unità amministrative

Un aspetto fondamentale del nuovo modello contabile è costituito dall'interconnessione sistematica delle informazioni inerenti alle finanze, ai costi e alle prestazioni. Per quanto riguarda l'approntamento delle informazioni corrispondenti, bisogna considerare che i singoli gruppi di interlocutori hanno esigenze d'informazione differenziate. Per la gestione a livello politico occorrono in particolare informazioni aggregate sulle finanze e sulle prestazioni. In linea di principio, le relative esigenze in materia d'informazione possono essere coperte mediante il conto economico e il conto finanziamento e flusso del capitale. Per contro, a livello dei dipartimenti e delle unità amministrative occorrono viepiù informazioni dettagliate, conformi ai tempi e alle esigenze, in merito ai costi, alle prestazioni e ai ricavi. Il solo conto economico è difficilmente in grado di soddisfare i bisogni d'informazione, nel senso di informazioni di gestione, dei dipartimenti e delle unità amministrative. A tal fine occorre piuttosto una contabilità analitica (CA) in cui le informazioni sui costi e sui ricavi vengono generate con il necessario approfondimento (settore delle prestazioni; progetto/mandato). Nella determinazione dei costi e dei ricavi bisogna considerare anche le prestazioni fornite all'interno dell'Amministrazione. Per adempiere le maggiori esigenze in materia d'informazione, lo strumento della contabilità analitica sarà impiegato in tutte le unità amministrative al fine di sostenere la gestione amministrativa e aziendale. I differenti compiti e gradi di autonomia aziendale nonché le premesse legali e politiche richiedono tuttavia una gestione differenziata a livello amministrativo. L'assetto della contabilità analitica deve pertanto orientarsi alle esigenze d'informazione specifiche delle unità amministrative. In tale contesto occorre attenersi a talune direttive minime, compendiate nella nozione di standard di base.

Lo *standard di base* deve essere assolutamente rispettato, a mo' di standard minimo, da tutte le unità amministrative. Esso è sufficiente per le unità amministrative gestite precipuamente in funzione di compiti legali e di mandati politici e la cui autonomia aziendale è quindi parecchio limitata. Mancano i presupposti per una chiara definizione e distinzione delle loro prestazioni e prodotti; di conseguenza, una gestione a livello delle singole prestazioni non è possibile. Tale è il caso segnatamente delle unità amministrative con funzioni di stato maggiore e di coordinamento, ad esempio le segreterie generali.

Per coprire ulteriori bisogni d'informazione (ad es. nel quadro della gestione amministrativa con GEMAP) o soddisfare speciali indicazioni di natura legale o politica, lo standard di base può essere modificato in modo tale da ottenere una contabilità analitica semplificata o elaborata. Affinché l'onere amministrativo legato alla realizzazione e all'attuazione della contabilità analitica rimanga più contenuto possibile, i servizi competenti dovranno rilasciare direttive sulla sua impostazione contenutistica e tecnica.

La *contabilità analitica semplificata* si presta particolarmente per le unità amministrative che godono di una certa autonomia aziendale e quindi decidono in modo abbastanza indipendente su come fornire le prestazioni predefinite. La premessa per una gestione orientata precipuamente alle prestazioni è costituita da una mole elevata di prestazioni chiaramente definibili, distinguibili e misurabili.

La tenuta di una *contabilità analitica elaborata* è di norma obbligatoria per le unità amministrative che dispongono di un'elevata autonomia aziendale e/o che forniscono prestazioni commerciali sul mercato e che sono gestite in funzione dell'*output* o dei ricavi. Tali unità devono disporre di un'infrastruttura CA che permetta loro, fra le altre cose, di calcolare in modo esatto i prezzi per le prestazioni fornite a beneficiari esterni e interni all'Amministrazione.

Prestazioni compensate tra unità amministrative con incidenza sui crediti

Aumentare la trasparenza dei costi significa anche rappresentare in modo trasparente i costi e i ricavi derivanti dalla fornitura di prestazioni all'interno dell'Amministrazione. Attualmente la compensazione delle prestazioni tra unità amministrative è praticata soltanto nel settore GEMAP. Con il nuovo modello contabile essa viene introdotta in tutta l'Amministrazione, creando incentivi per un impiego dei mezzi finanziari improntato all'economicità. La compensazione delle prestazioni sarà attuata secondo un sistema uniforme, con incidenza sui crediti. Ciò presuppone l'abbandono del sistema della fatturazione pro forma nel settore GEMAP. Per evitare un inutile dispendio amministrativo, saranno compensate unicamente le prestazioni che soddisfano i quattro criteri seguenti:

- *essenzialità delle prestazioni*: in linea di principio sono compensabili soltanto le prestazioni essenziali dal profilo del loro importo;
- *influenzabilità*: vengono compensate unicamente le prestazioni attribuibili direttamente a un beneficiario e da esso influenzabili. Il beneficiario delle prestazioni deve pertanto avere la possibilità di influenzare o gestire, mediante il suo comportamento, la quantità e la qualità delle prestazioni percepite e quindi i loro costi. Per singole prestazioni ciò non sarà possibile a breve termine o lo sarà solo in parte. Si tratta segnatamente dei costi legati alla sistemazione dei posti di lavoro: di regola, il beneficiario delle prestazioni potrà ridurre i costi soltanto in caso di addensamento dei posti di lavoro. Per contro, i costi dovuti all'ubicazione possono essere ridotti unicamente a medio e lungo termine (p. es. dislocando posti di lavoro dai centri urbani nei quartieri o in periferia);
- *carattere commerciale della prestazione*: sovente le prestazioni compensabili sono prestazioni che in linea di principio il beneficiario è autorizzato a percepire anche da fuori dell'Amministrazione. In tal modo è possibile confrontare i prezzi con gli offerenti esterni, il che a sua volta influisce sui prezzi praticati dal fornitore di prestazioni¹;
- *catalogo centralizzato delle prestazioni*: le prestazioni compensabili devono essere definite in un catalogo centralizzato.

¹ Nel determinare i prezzi di compensazione, l'unità amministrativa che fornisce le prestazioni deve di norma orientarsi ai costi integrali calcolati. Nell'ambito del calcolo non devono essere aggiunti né elementi di guadagno né elementi di rischio.

Nell'applicare questi criteri occorre partire dal presupposto che in futuro tra le unità amministrative saranno compensate prestazioni per un valore approssimativo di 1,5 miliardi di franchi. I costi maggiori saranno quelli legati alle prestazioni informatiche (420 mio.), alla sistemazione dei posti di lavoro (325 mio.) e alle prestazioni della Base logistica dell'esercito (fra l'altro, riparazione del materiale dell'esercito: 95 mio.; gestione del materiale: 90 mio.; approntamento e riparazione dei veicoli: 80 mio.).

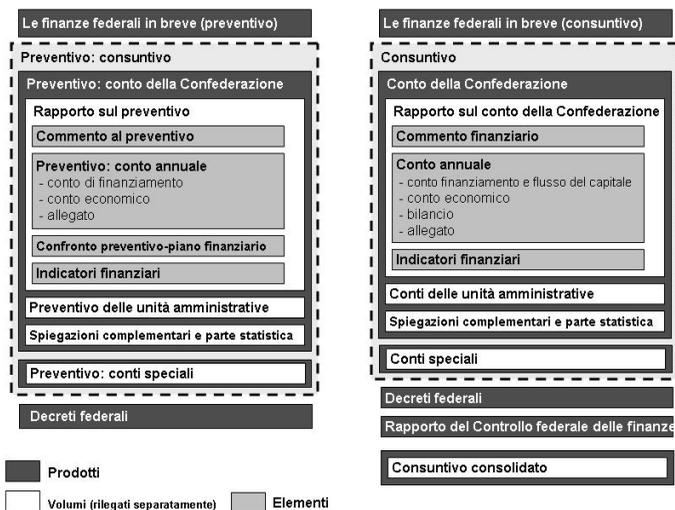
1.2.5 Rendiconto finanziario moderno

Il rendiconto finanziario della Confederazione viene adeguato, nella sua struttura di base, alle consuetudini dell'economia privata. Un rapporto concepito in funzione dei livelli e in maniera modulare consentirà ai singoli gruppi di interlocutori di soddisfare le loro esigenze specifiche in materia d'informazione. Non tutti questi destinatari necessitano delle medesime informazioni nella medesima concentrazione. La nuova forma del rendiconto permetterà al Parlamento, alle Commissioni parlamentari, al Governo e all'Amministrazione di farsi rapidamente un'idea chiara della situazione inerente al patrimonio, alle finanze e ai ricavi della Confederazione e di accedere, se del caso, anche a informazioni più dettagliate.

La futura articolazione di base del preventivo e del consuntivo è rappresentata nello schema qui di seguito. Oltre al preventivo e al consuntivo, il sistema a contenitori informativi comprende anche il piano finanziario e le aggiunte.

Schema 2:

Preventivo e consuntivo, rappresentazione schematica



Nella loro articolazione, il preventivo e il consuntivo sono fondamentalmente analoghi. Rispetto al preventivo, il consuntivo presenta alcuni prodotti supplementari, ossia il bilancio, il rapporto del Controllo delle finanze e il consuntivo consolidato. Le spiegazioni qui di seguito si riferiscono in primo luogo al consuntivo.

Il nuovo rendiconto finanziario è articolato nei sei prodotti seguenti:

- *Le finanze della Confederazione in breve*: questa pubblicazione è destinata a un ampio pubblico. Le informazioni sono presentate in modo comprensibile a tutti e relativamente conciso.
- *Conto della Confederazione*: il conto della Confederazione consta dei tre volumi «Rapporto sul conto della Confederazione», «Conto delle unità amministrative» e «Spiegazioni complementari e parte statistica». Il *Rapporto sul conto della Confederazione* comprende a sua volta tre elementi, ovvero il commento finanziario, il conto annuale e gli indicatori finanziari. La presentazione del conto annuale, comprendente il conto finanziamento e flusso del capitale, il conto economico, il bilancio e l'allegato, rappresenta il fulcro dell'intero rendiconto finanziario. Dal punto di vista concettuale, il conto annuale è quindi paragonabile alla parte finanziaria di un rapporto di gestione dell'economia privata. Il *Conto delle unità amministrative* rispecchia l'ottica creditizia e funge da anello di congiunzione tra la gestione globale e la contabilità aziendale. Il volume *Spiegazioni complementari e parte statistica* è destinato in primo luogo alle Commissioni delle finanze delle Camere federali, al Governo e all'Amministrazione, nonché al Controllo delle finanze e ad altre cerchie interessate ai particolari.
- *Conti speciali*: comprendono i conti annuali delle unità amministrative decentralizzate e dei fondi della Confederazione che tengono una contabilità propria, nel caso in cui l'Assemblea federale sia tenuta ad approvarla.

Il conto della Confederazione e i conti speciali formano, nel loro insieme, il *consuntivo*:

- *Decreti federali*: i decreti federali riguardano le parti rilevanti in materia di diritto finanziario, vale a dire il conto delle unità amministrative, come pure la sua aggregazione quale conto economico e conto finanziamento e flusso del capitale, nonché il bilancio e i conti speciali. Le altre parti del rendiconto finanziario servono da base decisionale per i decisori.
- *Rapporto del Controllo federale delle finanze*: l'ufficio di revisione indirizza il proprio rapporto alle Commissioni delle finanze delle Camere federali. Il rapporto ha per oggetto l'esame dell'osservanza delle disposizioni legali e la valutazione circa l'opportunità di approvare il consuntivo.
- *Consuntivo consolidato*: grazie al consuntivo consolidato è possibile illustrare i legami tra il conto dell'Amministrazione centrale e i conti delle unità amministrative dell'Amministrazione federale decentralizzata che tengono una contabilità propria, come pure delle organizzazioni esterne attribuibili in senso lato all'Amministrazione federale (cfr. anche n. 1.2.7).

Sebbene non siano menzionate esplicitamente, le documentazioni complementari dei dipartimenti a destinazione delle Commissioni delle finanze fanno anch'esse parte del rendiconto finanziario.

1.2.6 Trasparenza e continuità della presentazione dei conti

Nell'ambito della presentazione dei conti, la *qualità* può essere definita come espressione massima di *trasparenza*. La trasparenza assicura la necessaria fiducia tra tutti i gruppi di interlocutori coinvolti.

Da un lato, una presentazione dei conti di elevata qualità, tale perché trasparente, ha lo scopo di rappresentare in modo affidabile la reale situazione inerente al patrimonio, alle finanze e ai ricavi. Dall'altro, oltre all'esigenza di oggettività, la giustificazione dell'impiego dei fondi deve pure essere comprensibile per i destinatari. Un consuntivo è da ritenersi comprensibile quando un lettore interessato alla materia può farsi rapidamente un quadro della situazione finanziaria generale dell'organizzazione, di modo che le sue esigenze individuali ricorrenti in tema d'informazione sono soddisfatte velocemente. Le spiegazioni troppo tecniche dovranno essere evitate laddove possibile. Non è tuttavia ammissibile omettere informazioni argomentando che le stesse siano troppo complicate.

Nel settore pubblico, il consuntivo viene confrontato con il preventivo e con il periodo contabile precedente. Un'esposizione delle informazioni improntata alla continuità costituisce pertanto un'esigenza fondamentale in particolare per i membri del Parlamento. È solo consultando una presentazione dei conti dall'assetto appropriato, ossia con cambiamenti minimi sull'arco di più anni e ricostruibili in modo completo, che i parlamentari possono informarsi in modo efficiente. Un conto annuale affidabile e comprensibile può essere confrontato con maggiore facilità con le chiusure dei conti di altri bilanci pubblici. Spesso è solo in questo modo che le informazioni esposte possono essere valutate in modo corretto.

Occorre inoltre badare che il volume delle informazioni sia limitato all'essenziale (riduzione della presentazione dei conti all'essenziale). Va evitata una caotica marea di informazioni dettagliate. Piuttosto bisogna esporre le informazioni nel volume necessario ai destinatari affinché possano procedere a una valutazione equilibrata.

Gli attuali disciplinamenti concernenti la presentazione dei conti si orientano al principio di prudenza e ad altri principi sanciti nel Codice delle obbligazioni e nel diritto in materia finanziaria. In seguito all'orientamento della presentazione dei conti agli IPSAS, questo cambierà nel senso che gli IPSAS rappresentano i primi standard di qualità indipendenti e generalmente riconosciuti per la presentazione dei conti. Gli IPSAS costituiscono attualmente l'unica normativa tecnica completa per la presentazione dei conti nel settore pubblico. Non si può tuttavia non riconoscere che gli IPSAS provengono dagli standard IFRS applicati nell'economia privata e che sono quindi fortemente improntati alla contabilità imprenditoriale. Gli IPSAS convogliano nondimeno una nuova qualità nella presentazione dei conti pubblici, per quanto riguarda sia l'uniformità che la trasparenza.

1.2.7 Visione consolidata a livello federale

La Confederazione è strettamente connessa con organizzazioni esterne all'Amministrazione federale dal profilo giuridico ma che sono attribuibili al suo livello amministrativo per quanto concerne i compiti che esse adempiono. In seguito alle transazioni reciproche e ai disciplinamenti speciali, il valore documentale dei conti

individuali risulta in parte limitato. Affinché possa essere sottoposta una panoramica più completa possibile sulla situazione inerente al patrimonio, alle finanze e ai ricavi della Confederazione, in futuro sarà pertanto realizzato e pubblicato un conto annuale consolidato. Nel consuntivo consolidato vengono eliminate le transazioni tra le unità consolidate, di modo che il settore «Amministrazione pubblica a livello di Confederazione» è per così dire rappresentata «al netto». Dal nuovo metodo di consolidamento è lecito attendersi importanti informazioni complementari per la gestione delle finanze federali. Il consuntivo consolidato sarà presentato tempestivamente all'inizio dell'estate per la trattazione da parte del Parlamento.

Il consuntivo consolidato ha sia una *destinazione interna*, secondo cui deve coadiuvare la gestione, ovvero la pianificazione, la conduzione e il controllo (del gruppo), sia una *destinazione esterna*, secondo cui deve mettere a disposizione di persone esterne (terzi) le informazioni del consuntivo consolidato a titolo di base informativa e decisionale.

A livello di Confederazione, la *cerchia consolidata* è definita in modo pragmatico. Il consuntivo consolidato comprende il conto dell'Amministrazione centrale e i conti delle unità amministrative dell'Amministrazione federale decentralizzata che tengono una contabilità propria nonché, analogamente al modello di settorializzazione dei conti economici integrati, quelli di altre organizzazioni esterne. Le unità della cerchia consolidata che incidono maggiormente dal profilo dell'importo che rappresentano sono costituite dal Fondo per i grandi progetti ferroviari e dall'intero settore dei Politecnici federali. Nel consolidamento sono integrate ad esempio anche Swissmedic, la Regia federale degli alcool e l'Istituto federale della proprietà intellettuale. Tutte le organizzazioni rientranti nella cerchia consolidata sono considerate secondo il *metodo del consolidamento* integrale. I numerosi legami della Confederazione con aziende e istituti non consolidati saranno riportati, sotto forma di specchio delle partecipazioni, nell'*allegato* al conto annuale. In tale contesto si riserverà particolare attenzione alla segnalazione di rischi esistenti che in futuro potrebbero gravare sulle finanze della Confederazione.

Nel definire la cerchia consolidata in funzione di determinati criteri, non si può ricorrere unicamente alle disposizioni degli IPSAS poiché nella Confederazione non è possibile attribuire le unità in modo chiaro sulla scorta del solo criterio determinante secondo gli IPSAS (*controlled entity*). La gestione nel contesto politico di uno Stato non è direttamente paragonabile alla struttura chiaramente gerarchica di un gruppo nell'economia privata. Servirsi, a mo' di porta di servizio, del rendiconto finanziario per privare le organizzazioni attive nell'ambito pubblico dell'autonomia loro concessa non può inoltre essere nelle intenzioni di una presentazione dei conti conforme alle esigenze.

Allo stato attuale dei lavori, bisogna partire dal presupposto che il passaggio a una rappresentazione consolidata dei conti non potrà attuarsi contemporaneamente all'introduzione del NMC (prevista per il 1° gennaio 2007). Per motivi di capacità, in primis, e perché sono ancora in sospeso diverse questioni tecniche, tra cui la determinazione definitiva della cerchia consolidata, prevediamo di decidere in merito all'entrata in vigore dell'articolo 55 D LFC concernente il consolidamento solo dopo che il NMC sarà stato introdotto con successo. Con questo sfasamento si terrà inoltre conto dell'elevata complessità e del relativo rischio implicito in questo progetto di revisione.

1.2.8 Comparabilità dei conti pubblici

Nel sistema dello Stato federale svizzero occorre attribuire grande importanza all'armonizzazione della contabilità pubblica. L'esistenza di dati comparativi e consolidabili sulle finanze sono la premessa per una politica finanziaria ed economica improntata alla cooperazione e orientata a obiettivi superiori.

A livello *nazionale*, la nuova impostazione del modello contabile della Confederazione significa un sostanziale avvicinamento al Modello contabile armonizzato dei Cantoni. A livello dei singoli Cantoni e dello Stato centrale, in futuro la contabilità sarà fondata sui seguenti elementi di base: conto economico, documentazione degli investimenti, bilancio nonché conto finanziamento e flusso del capitale. Orientando la presentazione dei conti della Confederazione e dei Cantoni e Comuni agli IPSAS, l'armonizzazione materiale della presentazione di tutti i conti pubblici in Svizzera sarà rafforzata in modo determinante. La comparabilità dei conti e la qualità della statistica finanziaria ne usciranno sostanzialmente migliorate. Dialogando tra loro, Confederazione e Cantoni si adopereranno per ridurre al minimo le eventuali divergenze e coopereranno per raggiungere un modello contabile pubblico che sia uniforme.

Oltre alla comparabilità all'interno della Svizzera, anche la comparabilità dei conti a livello *internazionale* costituisce un aspetto importante. Essa rappresenta la premessa per l'affidabilità dei confronti macroeconomici tra le economie nazionali. La comparabilità e la consolidabilità dei conti pubblici a livello internazionale forniscono inoltre il quadro entro cui la situazione delle finanze pubbliche deve essere valutata dai decisori e dalle istanze della politica economica, tra cui il FMI e l'OCSE. Infine, il rispetto di standard internazionali acquista importanza anche nel momento in cui gli enti territoriali pubblici fanno la loro apparizione sui mercati internazionali dei capitali, in quanto tale osservanza costituisce una delle basi per la valutazione della loro solvibilità. Per ulteriori osservazioni rimandiamo al numero 1.1.3.

1.3 Gestione mediante mandati di prestazione e preventivo globale (GEMAP)

1.3.1 Situazione iniziale

Nel 1996 abbiamo incaricato il DFF di introdurre la «gestione mediante mandati di prestazione e preventivo globale» (GEMAP) in adeguati settori dell'Amministrazione federale. Questo modello mira a rafforzare l'orientamento dell'azione statale a prestazioni e risultati misurabili, a delegare compiti e responsabilità alle unità amministrative appropriate, a migliorare l'economicità della gestione amministrativa e a riprendere strumenti di gestione già collaudati nell'economia privata. In sostanza, si tratta di introdurre nell'amministrazione pubblica meccanismi di gestione ispirati all'economia di mercato e atti a favorire la concorrenza, senza per questo trascurare la legalità formale delle attività statali, la condotta politica e il fatto che la gestione amministrativa deve essere socialmente sopportabile. Il concetto di GEMAP, principio direttore cui si ispira il Consiglio federale nell'organizzare e gestire l'amministrazione, si fonda sul cosiddetto modello dei quattro cerchi² della Confederazione elaborato per l'Amministrazione federale. Il secondo cerchio comprende le unità

² Cfr. in merito il commento nel n. 1.4.1.

amministrative che sono gestite con mandati di prestazione e preventivo globale. Dette unità sono completamente integrate nelle strutture dipartimentali e fanno parte dell'Amministrazione federale centrale.

La base legale per l'introduzione della GEMAP è la LOGA³. L'articolo 44 LOGA consente al Consiglio federale di assegnare mandati di prestazione a determinati gruppi o uffici e di attribuire loro la necessaria autonomia, dopo aver consultato la commissione parlamentare competente di ciascuna Camera. La normativa vigente (art. 38a LFC⁴) attribuisce al Consiglio federale un'ampia competenza per emanare norme speciali nel settore della GEMAP. In questo settore gli è concessa la facoltà di derogare ai principi che regolano la tenuta dei conti in modo da garantire un'attività amministrativa improntata all'economicità.

Per collaudare e sviluppare le basi concettuali in un ambito ristretto, la GEMAP è iniziata nel 1997 con due progetti pilota⁵. Nel 2001, al termine della fase pilota, la GEMAP comprendeva undici unità amministrative. Il progetto è stato ripreso nel 2002 in forma di programma e da allora costituisce un modello autonomo di gestione che è parte integrante della gestione amministrativa in seno alla Confederazione. Attualmente⁶ dodici unità amministrative sono gestite mediante mandati di prestazione e preventivo globale.

Il Consiglio federale gestisce le unità amministrative GEMAP basandosi su un mandato di prestazione che (di norma) ha durata quadriennale. Tale mandato fissa gli obiettivi in materia di prestazioni e di risultati per gruppi di prodotti e le risorse necessarie per conseguirli. Prima di approvarlo, il Consiglio federale è tenuto a consultare le commissioni legislative competenti delle Camere. In occasione del rinnovo di un mandato di prestazione deve inoltre sottoporre per esame alle commissioni competenti un rapporto sulle prestazioni e i risultati del mandato che sta per scadere. I dipartimenti gestiscono le unità amministrative GEMAP con convenzioni di prestazioni annuali, garantendo così l'adempimento del mandato di prestazione.

I crediti necessari alle unità amministrative GEMAP per il proprio settore dell'amministrazione (settore funzionale) vengono stanziati dal Parlamento, sotto forma di preventivo globale, assieme al preventivo annuo. Il quadro finanziario stabilito nel mandato di prestazione per l'intero periodo deve essere considerato come un valore indicativo e non ha il carattere di un preventivo pluriennale.

Una gestione amministrativa basata sui principi dell'orientamento ai risultati presuppone una particolare attenzione ai costi. È quindi necessario tenere una contabilità analitica che garantisca la trasparenza delle operazioni aziendali e che fornisca le informazioni necessarie alla gestione. Obiettivi misurabili in materia di prestazioni e di risultati costituiscono la base per un *controlling* affidabile delle prestazioni, delle finanze e del personale da parte della direzione degli uffici, dei dipartimenti preposti e del Parlamento.

³ RS 172.010

⁴ RS 611.0

⁵ Istituto svizzero di meteorologia (oggi Ufficio federale di meteorologia e climatologia – MeteoSvizzera) e Ufficio federale di topografia.

⁶ Stato: ottobre 2004.

Nel rapporto di valutazione GEMAP⁷ del 19 dicembre 2001 abbiamo informato il Parlamento sulle esperienze fatte con questo modello di gestione amministrativa durante la sua fase pilota, durata quattro anni e conclusasi nel 2001, e abbiamo spiegato in che modo s'intende proseguire.

Le Commissioni della gestione e delle finanze delle Camere hanno esaminato il nostro rapporto di valutazione, ne hanno ripreso i risultati nei loro rapporti⁸ e lo hanno inoltrato ai Consigli con la proposta di prenderne atto. Nella sua mozione del 28 giugno 2002, la Commissione della gestione del Consiglio degli Stati ci ha incaricati di sancire la GEMAP nella legislazione finanziaria e di spiegare in che modo si intende sviluppare questo modello nell'Amministrazione federale.

Testo della mozione del 28 giugno 2002:

Il Consiglio federale è incaricato di modificare le disposizioni relative alla gestione con mandato di prestazioni e budget globale (GEMAP), in particolare l'articolo 38a della legge sulle finanze della Confederazione (LFC) e l'articolo 44 capoverso 1 della legge sull'organizzazione del Governo e dell'Amministrazione (LOGA), in modo che anche il Parlamento possa adempiere le sue funzioni di gestione e di controllo nei settori GEMAP. A questo scopo, il Consiglio federale propone un modello che consente la gestione per gruppi di prodotti. Definisce inoltre le possibilità di migliorare l'integrazione della pianificazione delle finanze e dei compiti nei settori GEMAP.

Gli adeguamenti della legislazione finanziaria devono essere coordinati, dal profilo materiale e temporale, con i lavori svolti in vista dell'introduzione del nuovo modello contabile della Confederazione (NMC). Nel suo messaggio, il Consiglio federale darà indicazioni sul calendario e sull'entità del futuro sviluppo della GEMAP come pure sul suo contenuto. Occorrerà in particolare esaminare l'opportunità di imporre l'applicazione del principio GEMAP ai servizi dell'Amministrazione federale che adempiono determinati criteri oggettivi.

La Commissione delle finanze sostiene la mozione.

Nel corso della sessione autunnale 2002 le Camere federali hanno preso conoscenza dei rapporti delle commissioni e hanno accolto la mozione. Nel presente messaggio spieghiamo in che modo s'intende attuare quanto richiesto dalla mozione.

⁷ Rapporto sulla gestione mediante mandati di prestazione e preventivo globale – Valutazione e procedura ulteriore (Rapporto di valutazione GEMAP), FF **2002** 3193.

⁸ Rapporto del Consiglio federale sulla gestione mediante mandati di prestazione e preventivo globale (Rapporto di valutazione GEMAP); Rapporto della Commissione della gestione e della Commissione delle finanze del Consiglio degli Stati del 28 giugno 2002 e del 29 agosto 2002, FF **2002** 5871.

Rapporto del Consiglio federale sulla gestione mediante mandati di prestazione e preventivo globale (rapporto di valutazione GEMAP); Rapporto della Commissione della gestione e della Commissione delle finanze del Consiglio nazionale del 21 e 22 agosto 2002, FF **2002** 6961.

1.3.2 **Strategia globale del Consiglio federale nel settore GEMAP**

1.3.2.1 **Introduzione**

Considerate le esperienze positive e in vista del rafforzamento dei processi di riforma a livello federale, durante questa legislatura intendiamo pressoché raddoppiare il numero delle unità amministrative gestite con la GEMAP, che è attualmente di dodici (cfr. allegato 1). Nel migliore dei casi intendiamo triplicarlo entro il 2011, ossia nel corso della prossima legislatura. L'estensione della GEMAP presuppone la soppressione delle limitazioni esistenti in materia di ammissione, che finora escludevano gli uffici incaricati dell'assegnazione di sussidi e gli uffici centrali fornitori di servizi. Siamo dell'avviso che il passaggio alla GEMAP negli uffici incaricati dell'assegnazione di sussidi abbia senso quando il settore dei trasferimenti sarà gestito secondo le nuove forme di collaborazione e di finanziamento (convenzione sulle prestazioni con sovvenzioni globali) previste nell'ambito della Nuova impostazione della perequazione finanziaria e della ripartizione dei compiti tra Confederazione e Cantoni (NPC).

Oltre alle indicazioni riguardanti il calendario e l'entità del futuro sviluppo della GEMAP (cfr. n. 1.3.2.2) la nostra strategia comprende anche aspetti relativi al suo contenuto, che si concretizzano attraverso tre criteri strategici d'idoneità. Lo statuto GEMAP sarà infatti assegnato alle unità amministrative che soddisfano i seguenti criteri:

- *Appartenenza all'Amministrazione federale centrale*: l'unità amministrativa fa parte dell'Amministrazione federale centrale⁹. Non vi è alcun motivo evidente di affidare a media scadenza l'esecuzione dei compiti a un'unità dell'Amministrazione federale decentralizzata¹⁰ o a un'organizzazione esterna all'Amministrazione federale¹¹. Il campo di attività di un'unità amministrativa rientra fra i compiti principali della Confederazione e deve perciò rimanere all'interno dell'Amministrazione federale centrale, in modo da garantire una gestione politica diretta. Affidare questi compiti a unità esterne non entra quindi in considerazione. Le unità amministrative che assumono compiti senza sottostare a istruzioni sono da attribuire, in linea di principio, all'Amministrazione federale decentralizzata.
- *Possibilità di delegare le competenze*: la potenziale unità amministrativa GEMAP viene coinvolta solo marginalmente nella preparazione e nella formulazione della politica. Le questioni di natura strategica e politica devono poter essere distinte da quelle di tipo operativo, in modo da tenere separati gli obiettivi politici e l'esecuzione concreta dei compiti. Nel quadro della delega di competenze, la gestione da parte del dipartimento preposto è assicurata secondo un ritmo prestabilito (di regola semestrale). Nel frattempo la responsabilità direttiva e in materia di risultati incombe alla direzione delle unità amministrative. Le unità amministrative che forniscono prestazioni interdipartimentali e che solo in minima parte assumono compiti di gestione politica sono reputate idonee. Questo riguarda in particolare i fornitori interni di prestazioni, ad esempio il settore informatico.

⁹ Cfr. art. 2 cpv. 1 e 2 LOGA, art. 6 cpv. 1 lett. a–d e 7 OLOGA.

¹⁰ Cfr. art. 2 cpv. 3 LOGA, art. 6 cpv. 1 lett. e ed f nonché 8 OLOGA.

¹¹ Cfr. art. 2 cpv. 4 LOGA.

- *Conseguimento di un valore aggiunto*: l'introduzione della GEMAP in un'unità amministrativa deve rappresentare un valore aggiunto per la Confederazione. Le esperienze fatte finora con questo modello hanno dimostrato che questo valore aggiunto si consegue a vari livelli. Si rileva in particolare:
 - una migliore qualità delle prestazioni e una conseguente maggior soddisfazione dei beneficiari interni ed esterni di tali prestazioni;
 - la possibilità di reagire in modo più veloce ed efficace a nuove condizioni circostanziali;
 - una maggior soddisfazione sul lavoro per i collaboratori;
 - un impiego delle risorse più flessibile, mirato ed efficace;
 - un più ampio margine di manovra finanziario per le unità amministrative.

Possibilità per migliorare l'efficienza e l'economicità esistono soprattutto nelle unità amministrative che:

- forniscono prestazioni interdipartimentali che si prestano ad essere razionalizzate;
- svolgono perlopiù compiti aziendali e ripetitivi;
- riescono a distinguere in modo chiaro le prestazioni destinate ai beneficiari interni da quelle destinate ai beneficiari esterni;
- sono autorizzate a fornire prestazioni di natura commerciale;
- riescono a definire e a valutare in modo chiaro le loro prestazioni.

1.3.2.2 Cerchia dei candidati

Sulla base dei tre criteri strategici d'idoneità e dopo aver esaminato dettagliatamente la fattibilità operativa, ci proponiamo di far passare alla GEMAP dodici unità amministrative durante la legislatura in corso o all'inizio della prossima.

Entrano in linea di conto soprattutto le seguenti unità amministrative:

- la Biblioteca nazionale svizzera (BN), nel 2006;
- i fornitori interni di prestazioni informatiche dei dipartimenti, nel 2007¹²;
- l'Ufficio federale della protezione della popolazione (UFPP), nel 2007;
- il settore «Scienza e tecnologia» di armasuisse (già Aggruppamento dell'armamento), nel 2007;

¹² Per quanto riguarda i fornitori di prestazioni del DDPS, una riorganizzazione in corso impone che si effettuino ancora diverse verifiche. Un eventuale trasferimento non potrà dunque avvenire prima del 1° gennaio 2008.

- il settore «Immobili» di armasuisse, nel 2007;
- l'Ufficio federale di veterinaria (UFV), nel 2007¹³;
- l'Ufficio federale delle strade (USTRA), nel 2007.

Altre dodici unità amministrative sono state incluse nell'esame strategico d'idoneità:

- l'Ufficio federale di statistica (UST), nel DFI;
- l'Archivio federale svizzero (ARF), nel DFI;
- l'Amministrazione federale delle dogane (AFD) per il settore Traffico e controllo merci, nel DFF;
- l'Ufficio federale delle costruzioni e della logistica (UFCL), nel DFF;
- parte del Segretariato di Stato dell'economia (Seco), nel DFE;
- l'Ufficio federale per l'approvvigionamento economico del Paese (UFAE) nel DFE;
- l'Ufficio federale delle abitazioni (UFAB), nel DFE;
- l'Istituto svizzero di pedagogia per la formazione professionale (ISPPF), nel DFE;
- l'Ufficio federale dell'aviazione civile (UFAC), nel DATEC;
- l'Ufficio federale dell'ambiente, delle foreste e del paesaggio (UFAFP), nel DATEC;
- l'Ufficio federale delle acque e della geologia (UFAEG), nel DATEC;
- l'Ufficio federale dell'energia (UFE), nel DATEC.

Allo stato attuale, sono queste le altre unità candidate a passare al sistema GEMAP nel corso della prossima legislatura. Prima di prendere una decisione definitiva si devono ancora chiarire diverse questioni di fondo a livello politico e organizzativo. L'esame di idoneità dovrebbe concludersi entro la fine del 2005. Il presente elenco non è esaustivo; altre unità amministrative potrebbero infatti aggiungersi al termine dei relativi esami.

1.3.2.3 Quantificazione del potenziale

In base al preventivo 2004, il 6 per cento circa delle spese funzionali, che ammontano a complessivi 8 miliardi di franchi, riguarda il settore GEMAP. In funzione di come sarà sfruttato il potenziale, questa quota si fisserà in futuro tra il 15 e il 35 per cento (cfr. allegato 2). Ne deriverà un consolidamento della GEMAP quale modello autonomo di gestione amministrativa e un migliore impiego degli strumenti di gestione appositamente costituiti.

¹³ L'UFV è stato sottoposto a un esame in due tempi per stabilire se era idoneo a passare al sistema GEMAP. Il passaggio allo statuto di unità GEMAP potrebbe avvenire il 1° gennaio 2007 e coincidere quindi con l'introduzione del NMC. La decisione di principio del DFF è attesa per la primavera del 2005.

1.3.2.4 Fattori per l'attuazione della strategia

Abbiamo affidato l'incarico di attuare la strategia al collaudato gruppo interdipartimentale guidato dal direttore dell'Amministrazione federale delle finanze (AFF). Per la messa in atto operativa questi è assistito da un servizio specializzato (direzione del programma) che amministrativamente fa pure capo all'AFF. Il servizio specializzato è responsabile dello sviluppo e dell'attuazione del modello di gestione, dell'informazione e della comunicazione, come pure del sostegno dei dipartimenti e delle unità amministrative.

I dipartimenti svolgono un ruolo determinante nel modello GEMAP. Sono infatti i partner responsabili delle unità GEMAP tanto nell'introduzione quanto nell'applicazione degli strumenti di gestione e partecipano alla definizione annuale degli obiettivi in materia di prestazioni e di risultati. Accompagnano e sostengono le unità GEMAP loro sottoposte e fanno in modo che dispongano di un *controlling* documentativo, commisurato al grado.

Per quel che riguarda le unità amministrative GEMAP, i fattori che determinano la riuscita sono dati dal controllo dei processi aziendali, da una gestione che passa attraverso un *controlling* orientato ai risultati e da una gestione dei collaboratori orientata agli obiettivi e alle prestazioni e fondata su una cultura aziendale positiva.

1.3.2.5 Rapporto del Consiglio federale al Parlamento

Le Commissioni di vigilanza ci hanno incaricato di redigere, al termine del nuovo quadriennio, un rapporto sull'evoluzione della gestione amministrativa orientata ai risultati. Con la presente descrizione della strategia globale nel settore GEMAP, adempiamo una parte del nostro obbligo di riferire. Alle Commissioni di vigilanza delle Camere proponiamo inoltre che in un prossimo rapporto, che sarà pronto alla fine del 2008, siano inserite sia l'analisi da loro richiesta sulla nuova gestione pubblica nel contesto internazionale sia la presentazione dello sviluppo concreto di questo tipo di gestione nei Cantoni e nei Comuni. In quella occasione collegheremo le esperienze accumulate nel frattempo nel quadro del passaggio alla GEMAP di altre unità amministrative agli sviluppi registrati in questo contesto.

1.3.3 Gestione delle risorse e delle prestazioni

In merito al rapporto di valutazione GEMAP del Consiglio federale, le Commissioni della gestione e delle finanze delle Camere sono giunte alla conclusione che con l'attuale concezione della GEMAP il Parlamento non è in grado di esercitare adeguatamente la sua funzione di orientamento durante l'elaborazione del preventivo. Nel loro rapporto si osserva che la sovranità del Parlamento in materia budgetaria è troppo limitata. Particolarmente insoddisfacente per il Parlamento risulta la normativa vigente sulla gestione dei gruppi di prodotti che permette di ripartire durante l'anno i crediti tra gruppi di prodotti: una possibilità che in pratica corrisponde a una preventivazione globale a livello di unità amministrativa. Attraverso la mozione della Commissione della gestione del Consiglio degli Stati, accolta dalle Camere nella sessione autunnale 2002, il Consiglio federale è incaricato, nel quadro della revisione della legge sulle finanze resa necessaria dal NMC, di modificare le dispo-

sizioni della GEMAP in modo tale che anche nei settori della GEMAP il Parlamento possa assumere pienamente la sua funzione di gestione e di controllo.

In accordo con le Commissioni di vigilanza, riteniamo che con la nuova normativa sulla gestione delle finanze e delle prestazioni siano da eliminare gli attuali deficit e che il modello GEMAP vada adattato conformemente alle esigenze del Parlamento.

Riteniamo tuttavia che nel quadro della procedura di consultazione applicabile ai mandati di prestazione GEMAP (cfr. art. 44 cpv. 2 LOGA) il Parlamento e le sue commissioni competenti abbiano già la possibilità di esercitare, oggi come in futuro, un'influenza sostanziale sulla gestione delle prestazioni, la ripartizione delle risorse e la definizione degli obiettivi delle unità amministrative GEMAP. Conformemente alle pertinenti direttive degli uffici dei Consigli¹⁴, le commissioni legislative competenti devono tra l'altro effettuare un apprezzamento politico in occasione della valutazione della gestione delle prestazioni (in che misura i prodotti riuniti per gruppi rispondono a una necessità pubblica? le priorità sono fissate correttamente?) e valutare la quantità e la qualità delle prestazioni previste in base alla loro necessità. Inoltre, le commissioni legislative possono sottoporre proposte per l'adozione di prestazioni che ritengono necessarie per l'adempimento del mandato legale. Esse valutano il legame tra risorse e prestazioni risultante dai mandati di prestazione in base all'efficienza, redditività ed economicità e procedono a una verifica degli obiettivi (orientamento strategico e consistenza degli obiettivi). Alle commissioni legislative le commissioni di vigilanza possono sottoporre, sotto forma di corapporti, le loro domande e considerazioni riguardanti la gestione e le conseguenze finanziarie. In vista del rinnovo di un mandato di prestazione giunto a scadenza, l'unità amministrativa GEMAP deve stilare un rapporto in cui si indica se gli obiettivi in materia di prestazioni e di efficienza stabiliti nel mandato siano stati raggiunti. Questo rapporto sulle prestazioni e l'efficienza deve essere sottoposto alle commissioni legislative competenti e alle commissioni di vigilanza in tempo utile per essere preso in considerazione durante la procedura di consultazione.

La mozione riguardante il mandato di prestazione secondo l'articolo 120 LParl dà la possibilità al Parlamento di imporre le modifiche richieste nell'ambito di una procedura di consultazione, di dar luogo a una modifica del mandato di prestazione in corso, di incaricare il Consiglio federale di gestire un'unità amministrativa mediante mandato di prestazione o di cessare una simile gestione.

La procedura di consultazione sui mandati di prestazione GEMAP garantisce al Parlamento (rappresentato dalle sue commissioni competenti) la possibilità di svolgere pienamente la sua funzione di alta vigilanza anche nel modello GEMAP. In tal modo, le commissioni legislative e le commissioni di vigilanza possono influire soprattutto sulla prevista ripartizione delle risorse e sulla fornitura di prestazioni, fino al livello di gruppo di prodotti.

Abbiamo tenuto conto di questa situazione nell'impostare la gestione nel quadro del preventivo. In particolare la nuova normativa garantisce al Parlamento la possibilità di assumere la sua funzione gestionale per quel che riguarda i gruppi di prodotti. Le disposizioni in materia sono sancite in una sezione separata del disegno di legge (cfr. Capitolo 4: Gestione finanziaria a livello amministrativo, Sezione 2: Gestione

¹⁴ Direttive degli uffici del Consiglio degli Stati e del Consiglio nazionale. Esame parlamentare dei mandati di prestazione e preventivo globale degli uffici GEMAP del 2 giugno 2003 e del 27 agosto 2003.

mediante mandati di prestazione e preventivo globale). Esse sostituiscono la normativa vigente contenuta nell'articolo 38a LFC, che attribuisce al Consiglio federale un'ampia competenza nell'emanazione di norme speciali nel settore della GEMAP.

Gli elementi essenziali della nuova normativa sono i seguenti:

- *Preventivazione globale*: i crediti necessari per far fronte alle spese e alle uscite per investimenti nel settore amministrativo considerato (settore delle funzioni) vengono sottoposti al Parlamento in due distinti preventivi globali, di regola senza compensazione reciproca, unitamente alla stima dei ricavi e delle entrate per investimenti. Il sistema della differenziazione dei crediti per gruppi di prodotti, ancora oggi in vigore, viene soppresso dato che non è possibile, sul piano contabile, fare una distinzione precisa tra gruppi di prodotti nell'ambito del conto economico e del conto investimenti. Le spese nel settore dei trasferimenti nonché i contributi per investimenti, i mutui e le partecipazioni continueranno ad essere stanziati attraverso crediti separati fuori dei preventivi globali.

Si è rinunciato a passare alla gestione del saldo per gruppi di prodotti, prassi usuale nei conti cantonali e comunali gestiti secondo i principi della Nuova gestione pubblica, poiché questo modello non è compatibile con la gestione globale delle finanze federali, in particolare con le implicazioni del freno all'indebitamento.

- *Preventivo per gruppi di prodotti*: le domande di credito devono essere motivate producendo i costi e i ricavi previsti per ogni gruppo di prodotti. Costi e ricavi vanno completati con due o tre obiettivi di prestazione misurabili. Nell'ambito del preventivo GEMAP, il Parlamento potrà stabilire determinati valori di pianificazione in materia di costi e ricavi di taluni gruppi di prodotti ritenuti importanti sul piano politico. Questa normativa si fonda sullo strumento della decisione programmatica flessibile (art. 28 LParl). In tal modo il Parlamento ha la possibilità di adottare per determinati gruppi di prodotti direttive vincolanti concernenti la fornitura di prestazioni; alle unità amministrative GEMAP è lasciato tuttavia il necessario margine di manovra per un impiego economico delle risorse. La flessibilità legata alla decisione programmatica fa in modo che le unità GEMAP non siano costrette a chiedere crediti aggiuntivi a causa delle incertezze che dovessero presentarsi al momento dell'elaborazione del preventivo. Eventuali deroghe devono essere motivate nel quadro del messaggio sul consuntivo. Un'applicazione troppo estesa di tale strumento limiterebbe tuttavia il margine di manovra finanziario al punto da mettere in pericolo l'intero modello GEMAP. Con la prevista decisione programmatica il Parlamento dispone di uno strumento che gli permette di gestire risorse e prestazioni per gruppi di prodotti nel quadro del preventivo. La gestione delle prestazioni è tuttavia possibile solo in modo indiretto, ossia stabilendo costi e ricavi. Altre normative, quale ad esempio una delibera su quantità e qualità delle prestazioni, sono state respinte poiché inapplicabili (con il nostro sistema bicamerale è difficile che si arrivi a coordinare crediti e prestazioni dal profilo temporale e procedurale).
- *Costituzione e utilizzazione di riserve*: le unità amministrative GEMAP potranno costituire riserve in misura analoga a quella attuale, ma questa possibilità avrà una nuova base legale. Il diritto a costituire riserve sussiste, ad esempio, in caso di ritardi nella realizzazione di un progetto (riserva a desti-

nazione vincolata) oppure quando i costi diminuiscono a seguito di un aumento di produttività (riserva generale o liberamente disponibile). In futuro sia la costituzione di riserve sia il loro impiego dovranno essere approvate dal Parlamento nel quadro dell'approvazione dei conti. Siccome il NMC prescrive che le spese vengano iscritte a preventivo separatamente dalle uscite per investimenti, l'attuale flessibilità in materia di impiego delle risorse (i crediti destinati alle spese correnti che non sono stati esauriti possono, in base alla normativa vigente, essere utilizzati per finanziare investimenti supplementari) sarà limitata. Vi è perciò il rischio di perdere un importante incentivo a impiegare in modo economico le risorse. Per compensare questa minore flessibilità in materia di gestione dei crediti, le riserve alimentate devono poter essere utilizzate, in conformità a un'eventuale destinazione, sia per finanziare successivamente le spese sia per operare investimenti.

L'attuale normativa sui ricavi supplementari viene ripresa senza cambiamenti: un'unità amministrativa GEMAP che realizza ricavi supplementari non preventivati e derivanti da prestazioni fornite li può utilizzare per coprire le spese e le uscite per investimenti non preventivate legate a queste prestazioni, senza chiedere crediti aggiuntivi (sorpasso di credito).

Nell'allegato 3 la nuova normativa sulla gestione finanziaria nel settore GEMAP viene messa a confronto con le disposizioni vigenti.

Siamo dell'avviso che, così come descritto, il disciplinamento della gestione annuale, considerate le possibilità delle commissioni legislative competenti di influire sull'elaborazione dei mandati di prestazione, garantisce la sovranità del Parlamento in materia budgetaria e che questi dispone degli strumenti necessari per svolgere la sua funzione di alta vigilanza.

1.3.4 Integrazione della pianificazione finanziaria e dei compiti

La nuova normativa sulla gestione per gruppi di prodotti costituisce un passo importante verso la maggior integrazione richiesta in materia di pianificazione finanziaria e dei compiti. In futuro il Parlamento potrà non solo pronunciarsi sul preventivo globale, ma anche fornire indicazioni riguardanti le prestazioni avvalendosi della decisione programmatica. Grazie al più stretto legame tra risorse e prestazioni si risponde pienamente a quanto richiesto nella mozione presentata il 28 giugno 2002 dalla Commissione della gestione del Consiglio degli Stati. In futuro le conseguenze, a livello di prestazioni, derivanti da un aumento o da una riduzione dei mezzi finanziari potranno essere valutate in modo ancora più trasparente.

1.4 Sviluppo del terzo cerchio

1.4.1 Situazione iniziale

Il modello GEMAP si inserisce nel quadro degli sforzi di ammodernamento all'interno del settore pubblico volti a renderne più efficace ed efficiente l'adempimento dei compiti. Tra gli elementi costitutivi di questo processo di riforma figurano tra gli altri lo scorporo di unità organizzative finora appartenenti

all'Amministrazione. Ciò implica che la gestione gerarchica (delle risorse) finora dominante sia completata e in parte sostituita con forme di gestione orientate ai risultati e rette da regole di mercato. In questo modo Amministrazione e imprese pubbliche potranno meglio tenere conto dell'accresciuta complessità dei compiti e continuare ad affermarsi anche in futuro in un contesto reso più competitivo dalla liberalizzazione e dall'internazionalizzazione dei mercati.

Il principio direttivo di organizzazione e di gestione del Consiglio federale è costituito dal modello a quattro cerchi¹⁵. Esso ha primariamente carattere descrittivo ed euristico e non fornisce criteri definitivi per scorpori né norme precise per la gestione di unità scorporate. È importante soprattutto poiché tale modello rappresenta una base concettuale per l'apertura dell'Amministrazione federale e dei suoi istituti e imprese ai meccanismi di mercato e per l'ordinamento delle diverse forme organizzative e dei gradi di autonomia. In tale contesto al centro domina il settore politico, al margine il mercato e tra i due sono possibili forme miste:

- le unità amministrative del 1° cerchio adempiono in primo luogo compiti inerenti alla preparazione e alla formulazione della politica e forniscono prestazioni gestionali interne;
- nel 2° cerchio, che appartiene ugualmente all'Amministrazione centrale, sono annoverate le unità amministrative GEMAP;
- il 3° cerchio comprende gli istituti di diritto pubblico della Confederazione che adempiono in larga misura compiti di monopolio e che in linea di principio dispongono di una personalità giuridica propria e costituiscono un'entità contabile distinta;
- sono attribuite al 4° cerchio le imprese costituite di regola secondo il diritto privato e di proprietà esclusiva o di maggioranza della Confederazione, che sottostanno completamente o primariamente alle leggi della concorrenza e svolgono almeno in parte compiti di interesse pubblico.

1.4.2 Situazione attuale

Le basi concettuali degli scorpori nei diversi cerchi mostrano tuttora un diverso grado di concretizzazione e consolidamento.

Per il 2° *cerchio* esiste un modello di gestione in sé chiuso e unitario. Allo stesso modo, al fine di applicare tale modello le unità devono soddisfare i criteri GEMAP elaborati in base al rapporto di valutazione (cfr. n. 1.3).

La situazione si presenta relativamente solida anche nelle unità scorporate negli scorsi anni nel 4° *cerchio* (Swisscom, FFS, la Posta¹⁶, RUAG, Skyguide). Per tali imprese sono infatti state scelte diverse forme giuridiche che spaziano dall'istituto di diritto pubblico (la Posta), alla società anonima di diritto speciale (Swisscom, FFS) fino alla società anonima di diritto privato (RUAG, Skyguide). Nell'ottica dell'applicazione del diritto azionario o dell'orientamento a quest'ultimo (la Posta), per

¹⁵ Cfr. fra l'altro: Riforma del Governo e dell'amministrazione: rapporto finale della Direzione del progetto, approvato dal Consiglio federale il 18 ottobre 2000; Rapporto sulla gestione mediante mandati di prestazione e preventivo globale – Valutazione e procedura ulteriore (Rapporto di valutazione GEMAP), FF 2002 3193.

¹⁶ Per la sua forma giuridica (istituto di diritto pubblico) la Posta va assegnata al 3° cerchio.

il governo d'impresa (*corporate governance*) si sono dovuti sviluppare standard applicati in modo relativamente unitario in modo da tutelare l'insieme degli interessi di proprietario. In questo frangente sono centrali tre strumenti: la fissazione di obiettivi strategici, la nomina o la revoca (diretta o indiretta per il tramite dell'assemblea generale) dei membri del consiglio di amministrazione e l'approvazione (diretta o indiretta per il tramite dell'assemblea generale) del rendiconto annuale e dei conti. La connessione sistematica di detti strumenti assume un'importanza particolare poiché tra la Confederazione e le imprese di cui è proprietaria si instaura un dialogo che permette di fissare gli obiettivi, verificare il loro grado di raggiungimento, riconoscere tempestivamente i rischi ed eventualmente adottare provvedimenti correttivi (processo di *controlling*). Negli obiettivi strategici non vengono formulate soltanto aspettative rispetto all'orientamento strategico e al risultato commerciale, bensì anche linee guida per la politica del personale, cooperazioni e partecipazioni. Si presta particolare attenzione alla composizione e alla nomina dei consigli di amministrazione (i profili professionali sono fissati per scritto): essi comprendono nove membri al massimo e contano su una forte presidenza (30-50%). In linea di principio l'interconnessione a livello personale tra consiglio di amministrazione e direzione viene evitata (struttura binaria di gestione). Nell'elezione dei membri del consiglio di amministrazione si vigila inoltre a che non sussistano vincoli d'interesse che influenzino la loro obiettività. Secondo il nostro Consiglio si è assestata una buona prassi anche in rapporto all'esercizio dell'alta vigilanza da parte del Parlamento: i rapporti annuali sul raggiungimento degli obiettivi, approvati dal Consiglio federale, commentati e sostenuti dal dipartimento competente in seno a entrambe le Commissioni della gestione ed entrambe le Commissioni delle finanze, costituiscono in tal senso la base più importante.

La situazione nel 3° cerchio si presenta in modo più eterogeneo. Disciplinamenti differenti coesistono segnatamente in materia di gestione e sorveglianza delle prestazioni nonché per quanto concerne la delimitazione delle competenze tra gli organi di direzione, il Consiglio federale e il Parlamento. L'esercizio dei diritti di informazione e di controllo non è certo messo in questione, tuttavia la molteplicità del diritto d'organizzazione rende difficile mantenere uno sguardo d'insieme sui diversi disciplinamenti attinenti alla gestione. Non da ultimo per questo motivo, in materia di scorpori nel 3° cerchio il Consiglio federale ha sempre perseguito una politica moderata e nell'ottica della richiesta giustificata di una maggiore flessibilità aziendale ha sviluppato il modello GEMAP, la cui estensione continua a essere prioritaria. Occorre inoltre tenere presente che lo strumentario gestionale nel 3° cerchio è notevolmente più complesso che nella GEMAP e che in parte è operata una falsa delega di responsabilità poiché diversi rischi d'impresa, come la copertura sussidiaria di pretese di garanzia e di responsabilità, rimangono alla Confederazione.

Gli scorpori nel 3° cerchio devono tuttavia continuare ad essere possibili; i rispettivi progetti sono in preparazione o sono già stati trasmessi al vostro Parlamento (ad es. Museo nazionale, vigilanza sui mercati finanziari, assicurazione contro i rischi dell'esportazione). L'elaborazione di detti progetti offre contemporaneamente l'occasione di meglio precisare i criteri per lo scorporo nel 3° cerchio e i requisiti da adempiere quanto a gestione e tutela degli interessi di proprietario.

1.4.3 Orientamenti dello sviluppo

Il risultato dei lavori da concludere nel prossimo anno non può essere anticipato. È chiaro tuttavia che uno scorporo dall'Amministrazione centrale nel 3° cerchio entra in considerazione soprattutto se esso comporta evidenti vantaggi dal lato dell'efficienza e dell'efficacia rispetto alla GEMAP e se contemporaneamente sono garantiti la responsabilità e il controllo politici e democratici. Ciò si presenta quando ad esempio un'organizzazione, per la complessità dei propri compiti e la sua grandezza, non si adatta ad essere gestita per singoli prodotti e gruppi di prodotti. Uno scorporo è inoltre indicato se facilita l'acquisizione di mezzi di terzi (*sponsoring*), se risultano vantaggi in termini di costi e/o di prestazioni derivanti dalla maggiore capacità di cooperazione e di partecipazione, se una composizione adeguata dei consigli di istituto o dei consigli di amministrazione migliora la vicinanza con i destinatari della prestazione o se il *know-how* supplementare, non disponibile in seno all'Amministrazione, può essere mobilitato oppure se per la natura del compito si pongono esigenze specifiche in materia di gestione delle risorse (ad es. gestione degli immobili, informatica) che il fornitore centrale di prestazioni non può soddisfare in modo adeguato. Uno scorporo può inoltre essere opportuno se un compito è ampiamente eseguito senza essere vincolato da istruzioni (ad es. vigilanza dei mercati finanziari). A differenza delle imprese del 4° cerchio, quelle del 3° cerchio assumono soprattutto compiti derivanti dal monopolio di Stato. In tale contesto esse non possono realizzare utili, nel migliore dei casi vengono coperti i costi, anche se a questo livello sussistono differenze piuttosto grandi. Il settore dei PF copre oggi circa il 10 per cento del suo fabbisogno grazie ai mezzi conseguiti autonomamente, altre imprese del 3° cerchio lavorano praticamente pareggiando i costi (come l'Istituto federale della proprietà intellettuale). Il grado di copertura dei costi può essere uno degli aspetti presi in considerazione per l'assetto del modello di gestione.

Attualmente la gestione delle imprese essenzialmente finanziate dalla Confederazione si ispira fortemente al modello GEMAP: essa comprende un mandato di prestazioni quadriennale del Consiglio federale e una convenzione sulle prestazioni annuale conclusa con il dipartimento interessato (come è stato proposto alle Camere federali per il Museo nazionale). Per le imprese che coprono i loro costi potrà invece essere prioritario un orientamento al modello di gestione del 4° cerchio (come ad es. è previsto per l'assicurazione contro i rischi dell'esportazione). Questi e molti altri punti, fra cui le questioni relative alla delimitazione delle competenze fra gli organi di direzione, di vigilanza e di alta vigilanza, alla responsabilità per il disavanzo e alla responsabilità per gli organi o all'invio di rappresentanti della Confederazione in organi direttivi di terzi, devono essere approfonditi o chiariti ulteriormente nei prossimi mesi. A tale proposito il nostro Consiglio si esprimerà in modo più dettagliato nel quadro di singoli progetti di scorporo.

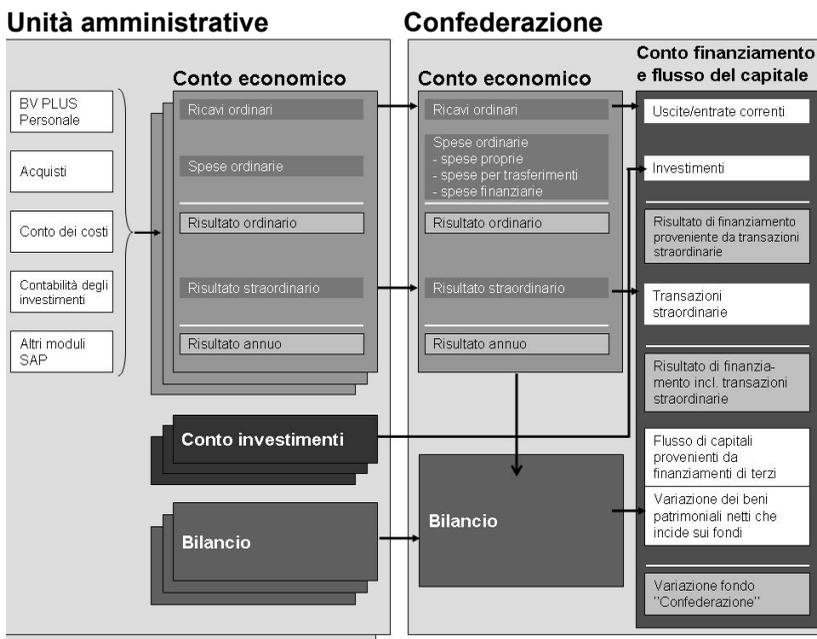
Sulla base del modello a quattro cerchi¹⁷ negli scorsi anni nuove unità amministrative sono passate a GEMAP e alcuni compiti svolti in precedenza dall'Amministrazione centrale sono stati scorporati e affidati a istituzioni appena costituite del 3° cerchio. Di regola si è trattato di campi d'attività tali da permettere al Consiglio federale e al Parlamento di rinunciare a una gestione politica precisa, limitandosi a fissare in leggi e convenzioni obiettivi globali in funzione delle prestazioni.

¹⁷ Cfr. le spiegazioni contenute nel rapporto di valutazione GEMAP del Consiglio federale del 19 ottobre 2001, FF 2002 3193.

Schematicamente il nuovo modello contabile può essere rappresentato come segue:

Schema 3:

Struttura di base del nuovo modello contabile della Confederazione



1.5.2 Conto economico

Il conto economico mostra la diminuzione e l'aumento di valore periodizzati, nonché il risultato annuale (variazione del capitale proprio, rispettivamente del disavanzo). La chiusura del conto economico è effettuata per gradi secondo il metodo dei costi globali. Nel primo livello i ricavi ordinari vengono raffrontati alle spese ordinarie. Il risultato rappresenta l'aumento o la diminuzione del patrimonio dovuti alle transazioni ordinarie durante un periodo contabile. Il secondo livello comprende le transazioni straordinarie che adempiono i criteri del freno all'indebitamento (cfr. art. 13 cpv. 2 e 15 D LFC). Il risultato annuale corrisponde alla variazione del capitale proprio e del disavanzo nel bilancio della Confederazione. L'articolazione del piano contabile del conto economico strutturato per tipi di spese e di ricavi è consultabile nell'allegato del presente messaggio.

Struttura del conto economico

Ricavi ordinari
Spese ordinarie
Spese proprie
Spese finanziarie
Spese per trasferimenti
Depositi in finanziamenti speciali
<hr/>
RISULTATO ORDINARIO
<hr/>
Ricavi straordinari
Spese straordinarie
<hr/>
RISULTATO STRAORDINARIO
<hr/>
RISULTATO ANNUO
<hr/>
<hr/>

La tenuta e la presentazione dei conti avvengono in modo armonizzato secondo principi commerciali. Ciò richiede una periodizzazione sistematica di tutti i flussi finanziari (*accrual accounting*). Le singole spese e i singoli ricavi sono registrati in primo luogo secondo il principio di realizzazione.

- Nel caso delle *prestazioni ottenute o fornite* è determinante il momento della fornitura, ossia quando l'oggetto lascia il settore del fornitore o quando la prestazione di servizio è da considerare realizzata.
- Le *imposte e i sussidi* costituiscono prestazioni di trasferimento pure. In queste operazioni finanziarie è assente la caratteristica di prestazione e controprestazione diretta. Determinante per l'attribuzione a un determinato periodo contabile è in questo caso il momento in cui risulta l'obbligo giuridicamente vincolante alla prestazione o l'importo è dovuto conformemente alla decisione di sussidio.
- Le operazioni finanziarie *a carattere periodico* come gli interessi sul capitale, le pignoni e i premi assicurativi costituiscono un caso particolare. La fatturazione di dette prestazioni non è un criterio adeguato per attribuirle a un periodo contabile determinato. L'importo dovuto concerne più periodi contabili e va ripartito sui periodi pertinenti. La ripartizione è temporanea ed è soppressa l'anno successivo.

A livello di Confederazione la delimitazione temporale, vale a dire l'attribuzione, per un determinato periodo contabile, delle spese ai rispettivi ricavi (ad es. prezzo di produzione dei prodotti venduti), ha un'importanza minore poiché le finanze federali sono un perfetto esempio di regime di trasferimenti e la copertura delle spese avviene essenzialmente per il mezzo di oneri fiscali dovuti senza condizioni.

1.5.3 Documentazione degli investimenti

A livello delle singole unità amministrative sarà tenuto un conto degli investimenti ai fini dello stanziamento di crediti (classi di conti 5 e 6).

Schema 5

Struttura del conto investimenti

Entrate Alienazione di beni e servizi Alienazione di partecipazioni Rimborso di mutui Rimborso di contributi per investimenti Entrate straordinarie per investimenti
Uscite Beni e servizi Concessione di mutui Acquisto di partecipazioni Contributi per investimenti Uscite straordinarie per investimenti
INVESTIMENTI NETTI

Per lo stanziamento di crediti è indispensabile registrare separatamente le singole rubriche di investimento (per beni d'investimento, mutui, partecipazioni e contributi per investimenti) e le entrate provenienti dall'alienazione di beni d'investimento e partecipazioni nonché dal rimborso di mutui e contributi per investimenti (nell'economia privata tali operazioni finanziarie sono contabilizzate direttamente nel bilancio).

Le rubriche di investimento costituiscono la parte dei conti dell'unità amministrativa sottoposta all'approvazione delle Camere federali con il preventivo (cfr. anche il n. 1.5.7). Ad eccezione dei contributi per investimenti, che vengono completamente ammortizzati nel medesimo periodo contabile, gli investimenti vanno iscritti all'attivo del bilancio.

A livello di tutta la Confederazione non viene allestito un conto degli investimenti separato. Le uscite e le entrate per investimenti fanno parte del conto finanziamento e flusso del capitale e vi sono documentati separatamente in un gruppo principale.

1.5.4 Bilancio

Il bilancio fornisce una visione d'insieme della struttura del patrimonio e del capitale della Confederazione. Il saldo, vale a dire la differenza tra patrimonio e capitale di terzi, equivale al capitale proprio o al disavanzo di bilancio accumulatosi presso la Confederazione nel corso degli anni precedenti. L'articolazione a grandi linee del nuovo bilancio si rifà ampiamente alla struttura attuale ed è compatibile con il Modello contabile armonizzato dei Cantoni e dei Comuni. L'attuale suddivisione degli attivi in beni patrimoniali e beni amministrativi è mantenuta. Tale suddivisione è

indispensabile per permettere, da un punto di vista del diritto finanziario, una delimitazione uniforme dei crediti a preventivo che devono essere stanziati dal Parlamento (vincolo permanente dei mezzi finanziari dello Stato per l'adempimento di compiti pubblici; cfr. commento all'art. 3 al n. 2.1).

Il passaggio all'*accrual accounting and budgeting* e il previsto orientamento agli IPSAS rafforzerà l'importanza del bilancio. Con il conseguente passaggio dal principio di prudenza fondato sul Codice delle obbligazioni a quello del «*true and fair view*», ossia dell'espressione della reale situazione inerente al patrimonio, alle finanze e ai ricavi della Confederazione, i valori assegnati attualmente nel bilancio a singoli gruppi di bilancio subiranno considerevoli cambiamenti (cfr. commento al n. 1.8.3).

Schema 6

Struttura del bilancio

Attivi
Beni patrimoniali
Beni amministrativi
Finanziamenti speciali
<hr/>
Passivi
Capitale di terzi a breve termine
Capitale di terzi a lungo termine
Finanziamenti speciali
Capitale proprio (o disavanzo di bilancio)
<hr/> <hr/>

1.5.5 Conto finanziamento e flusso del capitale

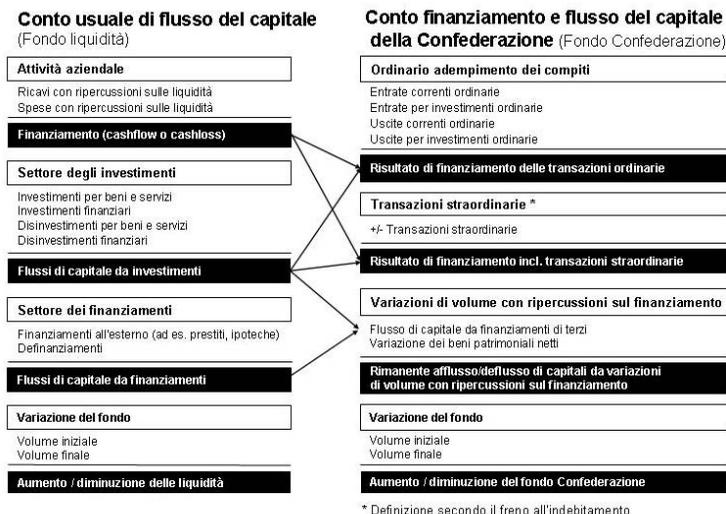
Il conto finanziamento e flusso del capitale (CFFC), in combinazione con il freno all'indebitamento, costituisce lo strumento principale della gestione globale delle finanze della Confederazione. Esso permette una correlazione diretta delle spese e delle entrate totali con l'indebitamento. In questo contesto, nella prospettiva dell'applicazione del freno all'indebitamento, occorre operare una distinzione tra il saldo di finanziamento delle transazioni ordinarie e il risultato considerato in funzione delle transazioni straordinarie.

Il CFFC viene allestito secondo il metodo diretto: è così possibile desumere il fabbisogno di finanziamento totale dalle singole rubriche finanziarie. Secondo questo metodo sono prese in considerazione soltanto le parti di credito (uscite) e le rubriche di ricavo (entrate) che si ripercuotono sul finanziamento ma non le operazioni puramente contabili (ad es. ammortamenti o conferimenti ad accantonamenti). All'interno della contabilità finanziaria le unità amministrative devono dunque operare una distinzione contabile tra spese o ricavi con e spese o ricavi senza ripercussioni sul finanziamento. Le uscite e le entrate delle unità amministrative saranno aggregate a livello di Confederazione e assegnate secondo criteri funzionali (settori della politica, compiti, misure) per la discussione politico-finanziaria.

In base agli attuali disciplinamenti concernenti il freno all'indebitamento e visto che il sistema contabile pubblico, conformemente al diritto finanziario, compie una netta distinzione tra beni patrimoniali e beni amministrativi, per la Confederazione non è possibile presentare il conto finanziamento e flusso del capitale secondo gli IPSAS, sottoarticolandolo per attività aziendale, settore degli investimenti e settore dei finanziamenti. È tuttavia previsto di istituire le condizioni che permettano all'occorrenza di presentare il flusso di capitale anche secondo la classificazione IPSAS.

Schema 7

Struttura del conto finanziamento e flusso del capitale



Nel quadro del Modello contabile armonizzato, i Cantoni e i Comuni allestiscono un conto di finanziamento secondo il metodo indiretto sulla base degli investimenti netti e del finanziamento proprio (saldo del conto economico rettificato quanto alle operazioni senza ripercussioni finanziarie, come gli ammortamenti e i conferimenti ad accantonamenti). Tuttavia, poiché la Confederazione definisce le sue priorità politiche in primo luogo sulla base del conto di finanziamento, tale rappresentazione del finanziamento non è adatta alla gestione globale delle finanze federali.

1.5.6 Allegato al conto annuale

La decisione di conformare la presentazione dei conti della Confederazione agli IPSAS in occasione dell'introduzione del nuovo modello contabile della Confederazione implica che a complemento degli elementi contabili descritti precedentemente venga allestito anche un articolato allegato al conto annuale. Nella sua nuova veste il rapporto relativo al conto della Confederazione contiene un commento finanziario che si limita all'essenziale e una presentazione succinta dei risultati principali delle

single parti contabili. I dettagli essenziali concernenti i singoli elementi vanno menzionati nell'allegato al conto annuale. Questa nuova concezione modulare del rendiconto finanziario consente ai diversi gruppi di interlocutori di familiarizzarsi rapidamente con i risultati principali di preventivo e consuntivo e di consultare nell'allegato i dettagli che li interessano. Altre informazioni più approfondite sono pure disponibili nel volume separato «Spiegazioni complementari e parte statistica».

Secondo il modello degli IPSAS l'allegato deve contenere i seguenti dati:

- descrizione della *normativa tecnica* da applicare alla presentazione dei conti e definizione del *modello contabile*. Ciò comprende anche la descrizione e la motivazione di eventuali deroghe agli IPSAS;
- riassunto dei *principi della presentazione dei conti*, compresi i principi essenziali per l'*iscrizione a bilancio e la valutazione*;
- spiegazioni e informazioni supplementari in merito ai *dettagli essenziali delle altre parti del conto annuale*, comprese le indicazioni relative al capitale proprio e alla sua variazione (documentazione del capitale proprio), all'osservanza del freno all'indebitamento, allo stato dei crediti d'impegno e dei limiti di spesa nonché ai finanziamenti speciali e ai fondi speciali;
- indicazioni importanti per l'esame della situazione patrimoniale, degli impegni e dei rischi finanziari, quali lo specchio dei mutui e delle partecipazioni, la struttura dell'indebitamento, la visione d'insieme sugli investimenti effettuati dalla tesoreria e gli strumenti finanziari, la composizione degli accantonamenti e impegni eventuali, osservazioni in merito alle prestazioni di garanzia, rappresentazione della gestione dei rischi e la situazione per quanto attiene ai rischi.

La documentazione del capitale proprio, che informa sulla variazione degli elementi del capitale proprio (riserve a destinazione vincolata come fondi speciali, eventuali riserve per una nuova valutazione e risultati annuali accumulatisi) durante il periodo contabile pertinente, costituisce in sé, secondo gli IPSAS, una parte del conto annuale. Per motivi di praticità e di essenzialità la documentazione del capitale proprio sarà integrata nell'allegato al conto annuale.

1.5.7 Conto delle unità amministrative

Il conto delle unità amministrative costituisce la base per lo stanziamento dei crediti e la valutazione dei ricavi e delle entrate nonché per il resoconto sull'impiego dei mezzi finanziari. Esso rappresenta il legame tra la gestione politica (Parlamento e Consiglio federale) e la gestione amministrativa e aziendale.

Il conto delle unità amministrative è articolato a livello istituzionale secondo unità amministrative e dipartimenti e consta per ogni unità di un conto economico con crediti di spesa e rubriche di ricavo nonché di un conto degli investimenti con crediti per investimenti materiali, mutui, partecipazioni e contributi per investimenti e con le entrate provenienti dall'alienazione di beni e servizi e dal rimborso di contributi per investimenti.

I crediti sono stanziati per unità amministrativa e specificati in funzione dell'impiego e delle scadenze. I crediti non utilizzati scadono al termine dell'esercizio contabile. Il grado di dettaglio delle rubriche di credito e delle regole stabilite per la loro

amministrazione deve tenere conto sia degli aspetti di politica finanziaria sia delle esigenze operative.

Nuova è la preventivazione ampiamente decentralizzata di tutte le spese e di tutti i ricavi, in particolare anche delle spese finora preventivate in modo centralizzato (ad es. materiale d'ufficio, telematica, titoli di trasporto) e delle spese senza ripercussioni sulla liquidità come ad esempio gli ammortamenti e gli accantonamenti. Con il nuovo modello contabile sarà introdotta una compensazione delle prestazioni contabile sui crediti anche per determinate categorie di prestazioni (ad es. prestazioni informatiche e pigioni).

Rimandiamo al numero 1.2.4 per ulteriori argomentazioni relative alle tematiche: specificazione delle rubriche di credito, applicazione del principio dell'espressione al lordo o del principio dell'annualità, gestione finanziaria nel settore del personale e compensazione delle prestazioni tra unità amministrative.

1.6 Principi di gestione finanziaria e di tenuta dei conti

Sebbene l'attuale gestione finanziaria e tenuta dei conti della Confederazione si orienti ampiamente ai principi correnti, questi non sono sistematicamente fissati a livello di legge. Fatta eccezione dei principi della gestione finanziaria, esposti in modo piuttosto completo nell'articolo 2 della LFC vigente, molte disposizioni sono contenute in ordinanze o nel manuale per contabili.

I principi della tenuta dei conti della Confederazione attualmente in vigore (art. 3 dell'attuale LFC) non costituiscono principi di presentazione dei conti in senso stretto. Si tratta soprattutto di principi di preventivazione. La nuova legge sulle finanze della Confederazione si prefigge di distinguere chiaramente tra principi di gestione finanziaria, di preventivazione, di contabilità e di presentazione dei conti e di disciplinare gli elementi essenziali a livello di legge. I principi non saranno più riassunti nel primo capitolo sotto le disposizioni generali, compariranno invece in modo puntuale all'inizio dei diversi capitoli.

1.6.1 Principi della gestione finanziaria

In accordo con l'articolo 126 capoverso 1 Cost. Assemblea federale e Consiglio federale devono equilibrare a lungo termine uscite ed entrate. Tale imperativo trova la necessaria concretizzazione nelle disposizioni concernenti il freno all'indebitamento.

Nell'articolo 12 D LFC si stabilisce inoltre che nel gestire le finanze federali è tenuto conto sia dell'ottica di finanziamento sia dell'ottica dei risultati. Questo principio di base è già contenuto nell'attuale LFC, anche se non è espresso in termini altrettanto chiari. L'articolo 2 LFC stabilisce che il disavanzo deve essere ammortizzato (ottica patrimoniale e dei risultati) e che l'equilibrio del bilancio deve essere mantenuto a lungo termine (ottica di finanziamento).

I principi di legalità, urgenza e parsimonia, già introdotti nella legge sulle finanze della Confederazione del 1968, sono ripresi nella nuova legge quali imperativi del tutto indiscussi. Nell'articolo 12 capoverso 3 D LFC, accanto al principio dell'economicità, è postulata la necessità di un impiego efficace dei fondi. Mentre il concetto

di economicità mira a un rapporto quanto più favorevole tra risultato e fondi impiegati («Si è fatta la cosa *nel giusto modo?*»), nel caso dell'efficacia occorre che ai risultati ottenuti corrispondano gli effetti sperati (l'*output* auspicato: «Si è fatta la cosa *giusta?*»). Tale completamento è opportuno poiché il perseguimento di obiettivi sbagliati è inefficace anche qualora avvenisse con la massima efficienza.

1.6.2 Principi di preventivazione

A differenza dell'economia privata, il bilancio di previsione dell'ente pubblico deve essere pubblicato dettagliatamente. Per la valutazione del preventivo e lo stanziamento dei crediti, chiari principi di preventivazione sono una condizione imprescindibile. Per rendere paragonabili preventivo e consuntivo i principi di preventivazione valgono per analogia anche per la presentazione dei conti e viceversa.

Nell'articolo 31 D LFC sono ripresi i principi di preventivazione finora elencati sotto il titolo «principi della tenuta dei conti» (art. 3 dell'attuale LFC). I principi dell'espressione al lordo, dell'integralità, dell'annualità e della specificazione si sono rivelati validi nella prassi e soddisfano ai requisiti del nuovo modello contabile. Quanto al contenuto materiale dei singoli principi rimandiamo alle spiegazioni al numero 1.2.4.

1.6.3 Principi di contabilità

Nella nuova legge sulle finanze della Confederazione vengono sanciti per la prima volta a livello di legge i principi elementari della contabilità (cfr. art. 38 D LFC). Tali principi riassumono le esigenze qualitative di regolarità in materia di contabilizzazione e trattamento delle operazioni da contabilizzare obbligatoriamente. Il disciplinamento esplicito e coerente della contabilità della Confederazione costituisce un'importante condizione per la trasparenza e la qualità della presentazione dei conti. I principi di contabilità derivano da quelli della presentazione dei conti e ne concretizzano l'applicazione nel quadro della contabilità.

L'applicazione dei principi di contabilità consentirà di evitare in buona parte lacune nella contabilità, l'arbitrio nella contabilizzazione e una carente verificabilità. Per garantire il rispetto di tali principi, la regolarità della contabilità deve essere assicurata da un controllo interno adeguato alla grandezza della Confederazione.

1.6.4 Principi di presentazione dei conti

1.6.4.1 In generale

Lo scopo primario della presentazione dei conti è l'approntamento di informazioni affidabili relative alla situazione inerente a patrimonio, finanze e ricavi della Confederazione all'indirizzo dei diversi gruppi di interlocutori al fine di permettere loro di farsi un'idea della situazione e formarsi un giudizio fondato. La qualità della presentazione dei conti è determinata dai principi di presentazione dei conti e dagli standard generalmente riconosciuti che vi trovano applicazione.

I principi di presentazione dei conti costituiscono a livello concettuale la spina dorsale di un modello contabile e governano segnatamente l'allestimento del consuntivo. L'applicazione pratica della legge sulle finanze della Confederazione rende possibile la soluzione di numerose questioni concrete e riduce molti margini di discrezione anche se i principi contenuti nella legge sono di carattere generale. In questo modo nella presentazione dei conti si raggiunge una grande flessibilità senza pregiudicarne la qualità. D'altro canto una normativa tecnica generale e astratta obbliga a un confronto approfondito con fatti concreti.

Sebbene la tenuta dei conti e la chiusura d'esercizio siano prioritarie, i principi di presentazione dei conti si ripercuotono anche su preventivazione e pianificazione. Il principio della comparabilità esige tra l'altro la concordanza tra preventivo e consuntivo da un punto di vista formale e materiale. I principi di presentazione dei conti completano quindi quelli della preventivazione e valgono in linea di principio anche per l'allestimento del piano finanziario.

1.6.4.2 Standard applicabili

I disciplinamenti attuali inerenti alla presentazione dei conti della Confederazione sono piuttosto rudimentali e orientati in primo luogo al principio di prudenza e ad altri principi basati sul Codice delle obbligazioni e sul diritto finanziario. A differenza dell'economia privata i poteri pubblici fanno poco ricorso a standard. L'utilità di orientare la contabilità a standard unitari per la presentazione dei conti è incontestata sia per la trasparenza sia per la continuità della presentazione dei conti.

L'orientamento a standard per la presentazione dei conti garantisce:

- un'informazione completa e trasparente sulla situazione inerente al patrimonio, alle finanze e ai ricavi;
- la continuità della presentazione dei conti mediante l'applicazione di principi unitari sull'arco di più anni;
- un rendiconto finanziario completo e qualitativamente valido.

Nel quadro del nuovo modello contabile la Confederazione si ispirerà agli International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). A livello di legge invece si rinuncerà a citare espressamente gli IPSAS quali standard per la presentazione dei conti della Confederazione.

Con i termini «orientamento» o «ispirazione» agli IPSAS si intende che gli IPSAS non saranno applicati integralmente dalla Confederazione. Per specificità invariabili proprie della Confederazione, per la cui considerazione gli IPSAS non offrono alcun margine di manovra, possono essere definite eccezioni mirate (ad esempio per singoli disciplinamenti connessi con il freno all'indebitamento). Le eccezioni agli IPSAS devono essere documentate in maniera trasparente e giustificate in modo convincente nell'allegato al conto annuale. È così possibile sfruttare pienamente le potenzialità offerte dagli standard per la presentazione dei conti.

Sia gli IPSAS sia il modello contabile della Confederazione continueranno a svilupparsi. Affinché il riferimento agli IPSAS resti trasparente, gli sviluppi andranno verificati almeno una volta all'anno. Nuove divergenze rispetto agli IPSAS dovranno essere decise dal Consiglio federale.

1.6.4.3 Principi di presentazione dei conti della Confederazione

La qualifica di esposizione dei conti secondo gli IPSAS conformemente al principio del *true and fair view* può essere attribuita soltanto nel caso di un'applicazione integrale di standard riconosciuti. Nell'elaborazione di un nuovo modello contabile, la Confederazione si orienta agli IPSAS, ben consapevole del fatto che determinate divergenze saranno inevitabili. Per questo motivo nella definizione dello scopo della presentazione dei conti nell'articolo 47 capoverso 1 D LFC non è stata ripresa la definizione degli IPSAS, preferendole invece la formulazione seguente, che meglio si avvicina all'idea di base del *true and fair view*: «La presentazione dei conti ha lo scopo di esporre la situazione reale inerente al patrimonio, alle finanze e ai ricavi». È così descritto uno stato da raggiungere. Gli IPSAS seguono un approccio diverso: essi mirano a rappresentare «fatti» e utilizzano la formula «fornire un'immagine fedele». La formulazione del capoverso surriferito dà alla Confederazione determinati spazi di manovra e impedisce automatismi nella ripresa di nuove disposizioni dagli IPSAS. Ciò non significa affatto che la nuova presentazione dei conti della Confederazione documenti uno stato qualitativamente insufficiente. I miglioramenti ottenuti rispetto al modello contabile attuale sono significativi e reggono anche al confronto internazionale.

I principi di presentazione dei conti portano a una pluralità di disposizioni. Nella legge sulle finanze della Confederazione sono enumerati soltanto i principi più importanti. Si tratta dei principi dell'essenzialità, della comprensibilità, della continuità e dell'espressione al lordo. Altri principi e le disposizioni esecutive troveranno espressione nell'ordinanza sulle finanze della Confederazione.

1.6.4.4 Principi per l'iscrizione a bilancio e di valutazione

I principi per l'iscrizione a bilancio e di valutazione costituiscono una concretizzazione dei principi di presentazione dei conti. I principi per l'iscrizione a bilancio servono a decidere se iscrivere un fatto all'attivo o al passivo nel bilancio. Tale decisione precede la valutazione. I principi di valutazione impongono direttive sul valore da iscrivere nelle differenti voci di bilancio. Pertanto essi comprendono altresì principi inerenti ad ammortamenti e a rettificazioni dei valori.

L'orientamento agli IPSAS armonizza la prassi dell'iscrizione a bilancio e della valutazione. Secondo gli IPSAS gli elementi del patrimonio finanziario, materiale e immateriale possono essere messi all'attivo qualora abbiano una redditività economica futura (ad es. reddito patrimoniale) oppure siano impiegati per eseguire compiti di carattere pubblico.

Per la valutazione conformemente agli IPSAS sono applicabili due modelli di base: la valutazione al valore di mercato (*at fair value*) oppure al prezzo di acquisto o di produzione, dedotti gli ammortamenti (*at cost*). Le diminuzioni di valore permanenti non pianificate (*impairments*) concernenti le voci all'attivo iscritte a bilancio *at cost* sono sottoposte a rettificazioni.

L'iscrizione a bilancio degli attivi della Confederazione verrà effettuata in futuro conformemente alla precitata griglia di base degli IPSAS. Nel caso dei beni patrimoniali è prioritaria la valutazione in funzione del valore di mercato, mentre gli elementi costitutivi dei beni amministrativi (beni e servizi, come pure mutui e parte-

cipazioni) e gli averi provenienti da finanziamenti speciali sono di norma iscritti a bilancio al valore nominale o al valore di acquisto. Soltanto l'iscrizione a bilancio delle partecipazioni rilevanti della Confederazione è effettuata al valore *equity*. Nell'applicazione del metodo *equity* la quota della Confederazione al capitale proprio dell'impresa è contabilizzata nel bilancio della Confederazione al valore della partecipazione. Nei periodi contabili successivi il valore della partecipazione va adeguato alla variazione della quota della Confederazione al capitale proprio dell'impresa. È considerata rilevante una partecipazione che adempie cumulativamente le seguenti condizioni: la quota di partecipazione della Confederazione è situata al 20 per cento o oltre e il valore *equity* globale supera l'importo di 100 milioni di franchi. Grazie a tale regola, il valore delle partecipazioni iscritte a bilancio nel conto della Confederazione rappresenta meglio la situazione effettiva rispetto a una contabilizzazione in base al valore nominale o al valore di acquisto. Per tale ragione le partecipazioni rilevanti, quali ad esempio a Swisscom, sono iscritte a bilancio a un valore assai maggiore rispetto a quello di acquisto in ragione della loro capacità di resa. Se si sospetta una sopravvalutazione del valore *equity* va condotto un *impairment* (esame della consistenza). Indicazioni della necessità di un *impairment* sono ad esempio una quotazione inferiore in borsa o considerevoli interventi finanziari correnti alla partecipazione da parte della Confederazione oppure un *free cash flow* permanentemente negativo.

L'iscrizione a bilancio degli impegni avviene in linea di principio al valore nominale. L'entità degli accantonamenti è stabilita sulla base di probabilità. Tale calcolo va effettuato su basi ricostruibili. Secondo gli IPSAS 19 gli impegni eventuali non sono registrati al passivo, ma documentati nell'allegato. Nel caso dei crediti d'impegno devono essere pubblicati nell'allegato al conto annuale il loro volume totale, il saldo del credito, lo stato degli impegni assunti ma non ancora adempiuti e le loro scadenze prevedibili, nonché il totale dei pagamenti effettuati. L'iscrizione a bilancio viene effettuata soltanto al momento della fatturazione o della scadenza conformemente alla legge sui sussidi.

La costituzione di accantonamenti della Confederazione è orientata ai principi degli IPSAS sia per quanto concerne la definizione, sia per quanto attiene al calcolo o alla valutazione. Le singole variazioni e i relativi volumi devono essere pubblicati, unitamente a una breve spiegazione, in uno specchio degli accantonamenti che è parte integrante dell'allegato al conto annuale. Accantonamenti sono pure indispensabili, ad esempio, nel caso di ristrutturazioni decise (come provvedimenti per il piano sociale, cassa pensioni propria), di impegni derivanti da prestazioni fornite a lavoratori, da danni non assicurati, da responsabilità e garanzie nonché da pretese di rimborso dell'imposta preventiva e per impegni derivanti da prestazioni dell'assicurazione militare. Per quanto attiene agli impegni della previdenza, va ricordato che, nonostante il suo nuovo statuto autonomo, la cassa pensioni della Confederazione PUBBLICA continua ad essere strettamente legata alla Confederazione in quanto datore di lavoro affiliato. Questo si riscontra nella cerchia dei destinatari (salariati e pensionati) e anche in prospettiva finanziaria poiché il patrimonio di PUBBLICA è alimentato per la maggior parte dai contributi di datori di lavoro e lavoratori, anch'essi rappresentati nella Commissione della Cassa. Date tali premesse è logico che gli impegni di fatto già esistenti siano documentati nel conto secondo il metodo dinamico o figurino almeno nell'allegato al conto. Soltanto in questo modo i rischi finanziari trovano un riscontro immediato nel rendiconto relativo al conto annuale. In tale ottica economica non è tuttavia possibile dedurre alcun impe-

gno di natura giuridica nei confronti di PUBBLICA. Si tratta piuttosto di rappresentare quanto più fedelmente nel conto annuale la situazione della previdenza professionale del personale e di poter compiere confronti con altre amministrazioni pubbliche che prevedono piani di previdenza simili nonché confronti nel tempo. Il nostro Consiglio si pronuncerà sul trattamento contabile degli impegni derivanti dalla previdenza (documentazione nel conto o pubblicazione nell'allegato) soltanto quando saranno disponibili i risultati calcolati sulla base del futuro primato dei contributi.

1.6.5 Sistema di controllo interno (SCI)

Il sistema di controllo interno (SCI) comprende tutti i processi, i metodi e le misure volti a ottimizzare il grado di efficienza dello svolgimento dei processi operativi, di assicurare l'affidabilità del sistema contabile e delle informazioni finanziarie, di tutelare i beni della Confederazione da deflussi monetari ingiustificati e di garantire il rispetto delle leggi, istruzioni e direttive esistenti e applicabili.

Sebbene non possa offrire una sicurezza assoluta, uno SCI costituisce un contributo di importanza vitale al raggiungimento degli obiettivi surriferiti. Diverse altre componenti vi contribuiscono e vanno sufficientemente considerate:

- Il *contesto del controllo* costituisce il fondamento di uno SCI operativo. L'atteggiamento sovraordinato del livello superiore di gestione e la sua consapevolezza dello SCI e del valore di quest'ultimo all'interno dell'unità amministrativa rappresentano un fattore di successo oltremodo importante. La messa in funzione e la sorveglianza dello SCI è un compito di gestione che non può essere delegato. Un'ulteriore importante componente è rappresentata dai collaboratori grazie al loro coinvolgimento nell'impostazione, introduzione e sorveglianza e alle loro qualità individuali, compresi l'integrità, l'atteggiamento nei confronti del lavoro, la consapevolezza del controllo e la competenza.
- Uno SCI non può eliminare tutti i rischi. Lo scopo principale di una *valutazione dei rischi* si traduce nel riconoscere i rischi, nel gestirli in modo mirato e nel minimizzarli ove ciò sia opportuno. In tale contesto accanto al fattore di rischio va tenuto conto anche del rapporto costo/utilità.
- Va inoltre perseguito un concorso ottimale delle *attività di controllo* nell'ambito della regolamentazione, dell'organizzazione e della tecnica. Lacune in un settore oppure misure non bene armonizzate fra loro possono pregiudicare l'efficienza dell'intero SCI. In linea di principio i controlli preventivi sono da preferire a quelli *a posteriori*.

L'efficienza del sistema di controllo interno svolgerà in futuro un ruolo ancora più importante rispetto al passato poiché l'introduzione del nuovo modello contabile comporterà un decentramento di compiti, competenze e responsabilità nel sistema contabile. Ulteriori spiegazioni si trovano al numero 2.4, nel commento all'articolo 39 (controllo interno).

1.7 **Motivazione e valutazione della soluzione proposta**

1.7.1 **Valutazione del nuovo modello contabile della Confederazione**

Con il nuovo modello contabile la Confederazione dà un *importante contributo al perfezionamento e all'armonizzazione del sistema contabile pubblico* in Svizzera. L'ambizioso progetto d'ampio respiro consente di tenere conto delle esigenze divenute assai elevate e delle nuove tendenze di sviluppo. È inoltre offerta l'opportunità di eliminare i punti deboli del sistema attuale conosciuti da tempo.

L'elemento centrale della nuova rappresentazione contabile della Confederazione è costituito dalla ripresa della *struttura contabile* in uso nell'economia privata comprendente conto economico, bilancio, conto finanziamento e flusso del capitale nonché l'allegato al conto annuale. In questo modo è possibile rispondere alla critica fondata secondo cui la struttura di base dei conti della Confederazione non è più adeguata ai tempi.

L'*impostazione dualistica del modello contabile* permette di assolvere al meglio le esigenze pluridimensionali poste al sistema contabile della Confederazione. In combinazione con il freno all'indebitamento, il Parlamento dispone, con il conto finanziamento e flusso del capitale, di uno strumento per la gestione globale delle finanze affermatosi nel tempo e adeguato in modo ottimale ai compiti di redistribuzione dei fondi assunti dallo Stato centrale; i conti economici delle unità amministrative costituiscono invece la base per l'esecuzione del bilancio e per la gestione finanziaria sul piano aziendale.

Il ricorso a un piano contabile unitario, a standard minimi prefissati per la registrazione delle spese e dei mandati e l'introduzione prevista della compensazione delle prestazioni tra le unità amministrative per determinate categorie di prestazioni costituiscono una condizione ottimale per aumentare la *trasparenza dei costi* a livello aziendale come pure per approntare informazioni relative ai costi che vanno oltre l'unità amministrativa (ad es. costi delle relazioni pubbliche).

La nuova struttura del *rendiconto finanziario* si ispira a modelli affermati dell'economia privata senza tuttavia dovere fare concessioni per quanto riguarda il rispetto delle esigenze specifiche della Confederazione. La struttura modulare del rendiconto finanziario tiene conto in modo ideale delle svariate esigenze dei diversi gruppi di interlocutori.

Grazie all'orientamento agli IPSAS, la *presentazione dei conti* della Confederazione si rifà per la prima volta a standard riconosciuti internazionalmente. Tale quadro di riferimento indipendente garantisce trasparenza e continuità, entrambe esigenze centrali cui il Parlamento e gli altri gruppi di interlocutori prestano la massima attenzione.

L'applicazione del medesimo *principio contabile* ai livelli di sistema contabile centrale e di contabilità delle unità amministrative assicura inoltre un sistema continuo senza interruzioni, migliora lo svolgimento dei processi e facilita il consolidamento dei dati. L'eliminazione delle differenze di sistema attuali, spesso poco comprensibili, tra contabilità centrale e decentralizzata come pure la standardizzazione dei processi finanziari e la loro documentazione in un manuale completo istituiscono le condizioni propizie per introdurre una svolta culturale nella gestione finanziaria e nella tenuta dei conti della Confederazione a livello amministrativo.

Con il progetto Nuovo modello contabile verranno però istituite anche le basi per un risanamento generale delle incongruenze e dei problemi dell'ambiente SAP nella Confederazione. Le componenti di finanze e *controlling* costituiscono l'elemento centrale del nuovo modello globale per l'*impiego integrato di SAP*. Non si può tuttavia pensare che la migrazione di sistema nelle oltre 80 unità amministrative e nella contabilità centrale possa avvenire in una sola volta. Per motivi puramente di tecnica di sistema, sarà necessaria un'introduzione a tappe.

Sebbene la migrazione del nuovo sistema integrato e l'adeguamento dell'architettura e della struttura organizzativa SAP siano dispendiosi, tutto sommato si prevedono considerevoli aumenti dell'efficienza (cfr. anche n. 1.8.2.3).

1.7.2 Ripercussioni dei nuovi principi sulle finanze della Confederazione

Anche se, considerate non da ultimo le esigenze del freno all'indebitamento, il risultato di finanziamento continuerà ad essere il principale valore di riferimento della gestione globale delle finanze della Confederazione, v'è da prevedere che con il passaggio all'*accrual accounting and budgeting* e l'orientamento agli IPSAS nella discussione politico-finanziaria la *prospettiva del patrimonio e dei ricavi* verrà in futuro *rafforzata*.

Gli IPSAS introducono una nuova qualità nella presentazione dei conti pubblici quanto a unitarietà e trasparenza. Il passaggio dal principio di prudenza fondato sul Codice delle obbligazioni a quello della *fair presentation* o della «rappresentazione conforme» della situazione inerente al patrimonio, ai ricavi e alle finanze della Confederazione costituisce un vero e proprio cambiamento di paradigma.

Nondimeno è innegabile che gli IPSAS derivino dagli standard IAS/IFRS dell'economia privata. In questo senso gli IPSAS non disciplinano il credito di bilancio. Occorre tuttavia partire dal presupposto che, dopo aver pubblicato nel maggio del 2000 i primi principi sulla contabilità del settore pubblico, il Public Sector Committee (PSC) della International Federation of Accountants provvederà a un continuo sviluppo di questi standard, tenendo maggiormente conto dei bisogni particolari delle amministrazioni pubbliche. Dal novembre 2003 la Svizzera è rappresentata insigne nel gruppo consultivo del PSC dal prof. Andreas Bergmann della Zürcher Hochschule Winterthur in qualità di rappresentante della Confederazione e della Conferenza dei direttori cantonali delle finanze (CDCF).

Nei settori della *preventivazione e contabilità* il passaggio all'*accrual accounting and budgeting* esige un nuovo approccio nel settore operativo. L'introduzione del nuovo modello contabile offre altresì l'occasione di riesaminare nella sua totalità il sistema contabile della Confederazione e di ristrutturare completamente i processi finanziari, gli iter informatici e l'organizzazione quadro, come pure il sistema di controllo interno.

Le ripercussioni maggiori dei nuovi principi si riscontreranno nella presentazione dei conti. Ne sono soprattutto toccati i seguenti settori:

- *limitazione temporale delle spese e dei ricavi*: con l'introduzione del conto economico come base per la preventivazione, la tenuta e la presentazione dei conti (*accrual accounting and budgeting*), la contabilizzazione per periodi delle spese e dei ricavi, classificazione alla quale il modello contabile attua-

le, orientato sul finanziamento, rinunciava per validi motivi, è divenuta una condizione indispensabile alla contabilità regolare. Determinante per la limitazione temporale è di norma il principio di realizzazione (cfr. anche il n. 1.5.2). Il passaggio all'approccio *accrual* non dovrebbe avere ripercussioni significative in termini pecuniari, anche perché già attualmente i principi del credito e di cassa si pareggiano ampiamente. Una particolarità è costituita dalle prestazioni legate a periodi determinati come gli interessi sul capitale, le pigioni e i premi assicurativi. Se l'importo dovuto concerne più periodi contabili, occorre operare una limitazione transitoria. Si parte comunque dal presupposto che, per rapporto al volume globale del conto economico, queste limitazioni saranno di importanza minore;

- *valutazione degli attivi*: il principio della *fair presentation* applicato in futuro implica una forte rivalutazione di taluni elementi patrimoniali della Confederazione nel quadro del nuovo bilancio di entrata. Nel caso di immobili utilizzabili in campo civile è prevista una nuova valutazione del vecchio parco immobiliare a un valore di mercato stimato in modo prudente. L'iscrizione a bilancio dei mutui e delle partecipazioni come beni amministrativi ai sensi degli standard IPSAS solleva numerose questioni che dovranno essere ulteriormente approfondite. Mediante la valutazione di partecipazioni rilevanti effettuata secondo il metodo *equity* si prospettano in singoli casi sostanziose rivalutazioni. Anche la prospettata messa all'attivo del software e degli immobili militari produrrà un aumento della consistenza dei beni amministrativi;
- *valutazione dei passivi*: nel caso degli impegni registrabili al passivo, l'iscrizione a bilancio dei debiti correnti e dei debiti finanziari non subirà cambiamenti. A mente dell'accresciuta importanza dell'*accrual accounting*, gli accantonamenti diverranno invece un importante strumento di periodizzazione delle spese. Visto che finora la priorità è stata data al *cash accounting*, queste rubriche hanno svolto soltanto un ruolo secondario. La novità è rappresentata dal fatto che la costituzione di accantonamenti da parte della Confederazione sarà orientata ai principi degli IPSAS, sia dal profilo della definizione, sia da quello del calcolo, e della valutazione. Si delinea in particolare un importante fabbisogno supplementare di accantonamenti per
 - rischi prevedibili di perdite da impegni di garanzia e fidejussione,
 - misure di ristrutturazione aziendali (piani sociali),
 - pretese di rendite (assicurazione militare),
 - impegni di rimborso dell'imposta preventiva.

Nel contesto della questione degli accantonamenti per pretese di rimborso dell'imposta preventiva, occorre ancora esaminare in che misura esistano oltre a questi impegni, in particolare a livello di imposta sul valore aggiunto, averi provenienti da eventi economici già realizzati, ma che non sono ancora stati iscritti a bilancio nel senso di una limitazione fiscale attiva.

A mente dei chiarimenti effettuati sinora sarebbe prematuro fornire indicazioni in cifre sulle ripercussioni delle modifiche illustrate qui sopra.

Questo vale anche per gli impegni della previdenza (cfr. le osservazioni al n. 1.6.4.4).

1.7.3 Ripercussioni sulle istituzioni e organizzazioni coinvolte nel consolidamento

Affinché i conti consolidati della Confederazione forniscano informazioni probanti è fondamentale che tutte le rubriche che vi figurano siano rilevate e valutate in modo unitario. A tale scopo la chiusura consolidata dei conti della Confederazione e il conto della Confederazione (casa madre) vanno allestiti secondo gli stessi principi di presentazione dei conti. L'Amministrazione federale delle finanze formulerà norme concernenti la forma e la qualità delle informazioni che le istituzioni e le organizzazioni interessate dal consolidamento dovranno fornire e stabilirà pure il momento in cui tali informazioni dovranno essere fornite.

Il consolidamento non lede l'autonomia aziendale delle unità coinvolte; esse sono fondamentalmente libere nel disciplinare la loro presentazione dei conti. È fatta salva la competenza del Consiglio federale di prescrivere in caso di necessità i principi della presentazione dei conti alle unità decentralizzate dell'Amministrazione federale che tengono una contabilità propria (cfr. art. 55 cpv. 2 lett. a D LFC).

1.7.4 Risultato della consultazione della Conferenza dei direttori cantonali delle finanze (CDCF) e delle istituzioni direttamente interessate

Nel quadro di una consultazione del Dipartimento federale delle finanze la presente revisione di legge è stata sottoposta per parere alla Conferenza dei direttori cantonali delle finanze (CDCF) e alle istituzioni e organizzazioni primariamente interessate dalle disposizioni di consolidamento. Poiché non sono attese ripercussioni dirette sui Cantoni e le nuove normative previste non mostrano contenuti politici generali, si è rinunciato ad aprire una procedura di consultazione presso i Cantoni, i partiti politici e altre istituzioni.

I risultati della consultazione sono riassunti qui di seguito.

La Conferenza dei direttori cantonali delle finanze (CDCF) reputa il disegno di una nuova legge sulle finanze della Confederazione assai positivo. Il disegno di legge costituisce una buona base per l'attuazione del nuovo modello contabile (NMC) della Confederazione. In particolare sono accolti positivamente i seguenti valori di riferimento del NMC:

- la convergenza della presentazione dei conti della Confederazione al Modello contabile armonizzato dei Cantoni e dei Comuni (MCA) che dovrebbe migliorare la possibilità di paragonare le finanze pubbliche in Svizzera e all'estero;
- l'orientamento a standard internazionali di presentazione dei conti e la possibilità di avere una visione maggiormente affidabile della situazione patrimoniale, finanziaria e dei ricavi della Confederazione. La CDCF ritiene giusto non adottare integralmente gli International Public Sector Accounting Standards (IPSAS);
- le previste nuove valutazioni dei valori patrimoniali in base al principio del *true und fair view*;

- l’istituzione di una base per operare limitazioni conformi ai periodi e
- l’intenzione di principio di operare un consolidamento delle diverse partecipazioni della Confederazione.

La CDCF richiama inoltre l’attenzione sul fatto che i rischi sostanziali di aziende e istituti che non saranno consolidati dovrebbero essere resi pubblici sulla base di un ampio *risk management*. Dove i Cantoni sono interessati dal cambiamento di sistema previsto, ad esempio per la diversa registrazione delle entrate provenienti dall’imposta federale diretta e il versamento di contributi federali, essi sono da coinvolgere per tempo. Occorre assolutamente evitare che nel caso delle quote cantonali risultino perdite ad esempio a causa di una mutata pratica della limitazione. Infine la CDCF propone, nell’ottica delle riforme in corso nell’ambito del Modello contabile armonizzato, l’istituzione di un organo composto di rappresentanti di Confederazione e Cantoni che segua la presentazione dei conti delle finanze pubbliche e integri nuovi sviluppi e necessità nella normativa tecnica.

L’Istituto federale della proprietà intellettuale (IPI) rileva nel suo parere che i propri conti già oggi sono allestiti e chiusi secondo gli standard IRFS. L’IPI presume che le disposizioni previste nel disegno di legge in materia di consolidamento non avranno ripercussioni sull’attuale presentazione dei conti.

Nel suo parere il settore dei PF rileva l’impossibilità di valutare attualmente le possibili ripercussioni sulla presentazione dei conti nel settore delle scuole universitarie e degli istituti di ricerca della Confederazione poiché fino alla pertinente decisione del Consiglio federale non si sa secondo quali principi verrà tenuta la contabilità nel settore dei PF.

Le rimanenti istituzioni e organizzazioni contattate per informazione non si sono espresse in merito al nuovo modello contabile e al presente disegno di legge.

1.8 Attuazione del modello contabile

1.8.1 Ottimizzazione dei processi nel settore della gestione finanziaria e della tenuta dei conti

Il nuovo orientamento del sistema finanziario e contabile perseguito con il nuovo modello contabile offre all’Amministrazione federale l’opportunità di ripensare e uniformare alla base i processi nel settore della gestione finanziaria e della tenuta dei conti. Dopo la presentazione del concetto strategico di un nuovo modello contabile della Confederazione (rapporto sul modello di base NMC), nel secondo semestre del 2002 si è proceduto a un ampio *process reengineering* nel settore della tenuta dei conti nell’Amministrazione federale. Ciò ha implicato la nuova impostazione dei processi di pianificazione finanziaria e preventivazione, presentazione dei conti, disbrigo creditori e debitori, sistema creditizio e *reporting* nonché il controllo dell’organizzazione strutturale. In tale contesto si è dovuto altresì disciplinare la ripartizione dei compiti tra il sistema contabile centrale e quello delle unità amministrative insieme a tutte le interfacce con gli altri moduli SAP e altri sistemi nonché istituire le premesse di carattere organizzativo e tecnico-integrativo per l’implementazione della tecnica di sistema dei nuovi standard finanziari. Al fine di garantire la consistenza dei concetti e delle soluzioni di natura organizzativa scelte e la trasposizione del modello del processo in SAP, è stato sviluppato un prototipo funzionale

quale base del futuro standard per la successiva implementazione. Una procedura onerosa ha permesso di verificare la validità dei risultati definiti in precedenza e di testare approfonditamente questo sistema, che ingloba tre uffici modello, i compiti del sistema contabile centrale (fra cui le funzioni preventivazione, consolidamento, rendiconto e disbrigo dei pagamenti) e un sistema d'informazione finanziaria (*business warehouse*).

Nel quadro dei lavori relativi all'assicurazione della qualità della tenuta dei conti è stato altresì riconosciuto che l'istituzione di centri di servizi propri nel settore presenta notevoli vantaggi rispetto all'usuale disbrigo decentralizzato di tali compiti nelle unità amministrative. Sulla base di tale considerazione sono stati proposti modelli di ottimizzazione della gestione finanziaria e della tenuta dei conti. Si è dimostrata assai efficace una soluzione che prevede di affidare determinate attività operative come la contabilità, l'emissione di ordini di pagamento nonché la sorveglianza dell'entrata dei pagamenti a centri specializzati che forniscono tali servizi. L'istituzione di centri di servizi (dipartimentali) si prefigge lo scopo di migliorare i processi aziendali e la loro qualità e di impostare l'impiego delle risorse in modo più economico (sfruttamento delle economie di scala). È in corso l'elaborazione di un modello di dettaglio. L'attuazione di tale misura deve avvenire in modo coordinato da parte dei Dipartimenti.

1.8.2 Soluzione informatica integrata

1.8.2.1 Sistema informatico per il NMC

Il nuovo modello contabile sarà realizzato con una soluzione informatica integrata. Ciò significa che saranno istituite procedure unitarie e continue atte a evitare, ove ciò sia possibile, onerose interfacce tra i diversi sistemi. La soluzione informatica prevista, già concepita in un prototipo, si caratterizza come segue.

L'allestimento del preventivo, la tenuta e la presentazione dei conti avvengono in modo decentralizzato nelle singole unità amministrative, tuttavia in un sistema unificato per l'intera Amministrazione federale. Per assicurare l'efficienza e la qualità dei lavori eseguiti in modo decentralizzato, si sta valutando il raggruppamento di determinate funzioni esecutive in centri di servizi dipartimentali per la tenuta dei conti.

Il traffico dei pagamenti, l'accorpamento dei dati finanziari e il consolidamento avvengono in modo centralizzato presso l'Amministrazione federale delle finanze (AFF). In tale ambito, accanto ai sistemi orientati alle transazioni saranno impiegati un cosiddetto *business warehouse* (BW) e strumenti di consolidamento specifici. Il *business warehouse* serve fra l'altro all'allestimento della statistica finanziaria e di rapporti *ad hoc* adeguati alle necessità.

1.8.2.2 Software standard SAP

A fine 1997 il nostro Consiglio ha deciso di utilizzare il software standard per la gestione aziendale SAP/R3 per sostenere i processi di supporto in seno all'Amministrazione federale. Oggi la maggior parte delle unità amministrative allestisce la contabilità finanziaria con SAP sulla base del modello di riferimento finanze e

controlling (REFICO). All'inizio del 2001 anche il sistema unitario di informazione sul personale BV PLUS, che impiega il software standard SAP R/3, è stato messo in esercizio. Nel 2003 è stata introdotta una soluzione uniforme SAP per l'acquisto di materiale e in diversi altri progetti sono state o saranno realizzate soluzioni SAP in processi di supporto.

L'impiego di SAP nell'Amministrazione federale si è del resto sviluppato nel tempo: già nel 1997 sono state concepite le prime soluzioni. In occasione dell'introduzione di REFICO si è talvolta dato grande peso alle esigenze decentralizzate, tanto che l'integrazione dei processi nell'attuale ambiente SAP dell'Amministrazione federale è possibile soltanto in modo parziale. Le applicazioni SAP dell'Amministrazione federale sono inoltre realizzate mediante numerosi sistemi e mandanti SAP in seno all'UFIT e al DDPS.

L'attuale contabilità centralizzata dell'Amministrazione federale delle finanze non è allestita con SAP; essa sarà sostituita dai sistemi SAP in vista dell'implementazione del nuovo modello contabile.

1.8.2.3 Integrazione di altri campi di applicazione e uniformazione dell'ambiente SAP

Con l'introduzione del NMC, l'ambiente SAP dell'Amministrazione federale sarà reso omogeneo. I sistemi finanziari per l'applicazione del nuovo modello contabile costituiscono il punto centrale dei futuri sistemi integrati SAP del DFF per la gestione delle risorse. Il sistema di informazione sul personale BV PLUS e i sistemi di gestione degli immobili, degli acquisti e della logistica permetteranno il trasferimento automatico dei dati finanziari nei sistemi finanziari. Il settore della difesa dovrà essere integrato, per quanto possibile, nello standard NMC. Un *SAP-business-information-warehouse* unitario e sovraordinato per i dati relativi a finanze, personale, gestione immobiliare e logistica consentirà di assicurare la consistenza della tenuta dei dati e del rendiconto.

L'introduzione del sistema integrato di informazione per il NMC nell'Amministrazione federale implica un considerevole carico a livello tecnico e organizzativo poiché oltre ai sistemi centrali occorre convertire anche le contabilità di tutte le unità amministrative. I processi vieppiù automatizzati e gli strumenti unitari di informazione e documentazione aumenteranno d'altro canto l'efficienza dei lavori amministrativi. Oltre a ciò i costi aziendali dell'informatica subiranno notevoli riduzioni grazie alla semplificazione e all'unificazione dell'ambiente SAP.

1.8.3 Restatement del bilancio, comparabilità dei dati

Con l'introduzione del nuovo modello contabile, l'iscrizione a bilancio di diverse rubriche dell'attivo o del passivo subirà grandi mutamenti. Il futuro orientamento agli IPSAS, oltre a un adeguamento graduale del concetto di investimento, implica che il principio di prudenza non sia più centrale e che la rappresentazione della situazione patrimoniale, dei ricavi e finanziaria della Confederazione sia conforme alla realtà («*true and fair view*»). Inoltre in futuro la messa all'attivo e l'ammortamento dei valori patrimoniali verrà effettuata in modo decentralizzato nelle unità amministrative secondo il principio della valutazione singola. Per poter disporre di

una base di valori affidabile, in molti casi sarà necessario operare una nuova valutazione delle singole rubriche. La nuova valutazione delle rubriche all'attivo e al passivo in vista dell'allestimento del bilancio di apertura e l'approntamento di cifre di paragone adeguate è designato «*restatement*». La prima valutazione delle posizioni può risultare dispendiosa poiché determinati dati di base, segnatamente i valori d'acquisto, non sono disponibili per molti investimenti. Nell'ambito degli immobili, gli uffici competenti nei settori civile e militare si stanno già occupando del rilevamento e della nuova valutazione dei singoli oggetti. A causa delle informazioni mancanti, anche il calcolo del fabbisogno di accantonamenti potrebbe comportare oneri.

Un primo *restatement* del bilancio deve avvenire al momento della prima preventivazione secondo i nuovi principi. Anche nel conto delle unità amministrative determinante per lo stanziamento di crediti come pure per il conto finanziamento e flusso del capitale vanno approntati all'attenzione del Parlamento, oltre alle cifre del preventivo, anche i valori di paragone del preventivo votato l'anno precedente e dell'ultimo esercizio. A differenza dell'economia privata, il *restatement* nel settore pubblico risulta così più oneroso poiché nell'economia privata eventuali cifre di paragone relative ai preventivi non vengono pubblicate.

1.8.4 Introduzione; misure accompagnatorie

La responsabilità dal profilo tecnico della gestione finanziaria e della tenuta dei conti in seno all'Amministrazione federale nonché il disbrigo del traffico dei pagamenti spetta all'Amministrazione federale delle finanze. Essa è altresì committente del progetto «Nuovo modello contabile della Confederazione» e gestisce la direzione del progetto per gli utenti. A metà del 2004 si è potuta concludere la parte di progetto *business process reengineering*. Il risultato è un prototipo funzionale che tuttavia, prima della sua installazione (*roll out*) effettiva, deve ancora essere messo a punto in diverse sue parti.

La grande sfida consiste nell'introdurre il NMC nelle più di 80 unità amministrative che tengono una contabilità. Attualmente per la tenuta dei conti viene impiegato praticamente ovunque il software standard SAP. Poiché la configurazione dei singoli sistemi non è avvenuta in modo uniforme per motivi storici, l'implementazione del nuovo standard contabile si dimostra assai dispendiosa e richiede grandissimi sforzi sia di carattere tecnico sia di natura organizzativa.

L'introduzione del nuovo modello contabile nell'intera Amministrazione federale è coordinata e supportata tecnicamente, in modo centralizzato, dall'Amministrazione federale delle finanze in collaborazione con il Centro Competenze SAP (CCSAP) dell'Ufficio federale dell'informatica e della telecomunicazione (UFIT) e la Direzione dell'informatica del DDPS (DIRINF DDPS). Verrà attribuita grande importanza all'assicurazione della qualità e all'organizzazione di una gestione della qualità vera e propria all'interno delle unità amministrative. L'implementazione e la migrazione delle singole unità amministrative saranno sorvegliate dai coordinatori dipartimentali finanziati nel quadro del progetto.

Un fattore di successo di importanza centrale per l'intero progetto sarà senza dubbio quello umano. Oltre alla volontà politica e strategica di riforma si tratterà di assicurare in modo efficace e durevole, nel quadro di un'ampia strategia di gestione del

cambiamento, la partecipazione e l'istruzione di tutti gli interessati in seno alla Confederazione.

1.9 Disbrigo di interventi parlamentari

Al momento non vi sono interventi parlamentari che vertano sul modello contabile della Confederazione in quanto tale. La vostra Camera ha invece accolto il 24 settembre 2002 la mozione del 28 giugno 2002¹⁸ della Commissione della gestione del Consiglio degli Stati, con la quale si incarica il nostro Consiglio di assicurare in modo completo le funzioni di gestione e di controllo del Parlamento anche nel settore GEMAP nonché di presentare a tale scopo un modello in grado di consentire la gestione per gruppi di prodotti nel quadro del preventivo. Oltre a mostrare le possibilità di migliorare l'integrazione della pianificazione delle finanze e dei compiti, ci è stato chiesto di esporre, nel quadro del messaggio concernente la revisione della legge sulle finanze della Confederazione implicata dal NMC, quale strategia globale intendiamo perseguire in relazione con il futuro sviluppo del settore GEMAP dal profilo del calendario, della portata e del contenuto.

In seguito sono stati depositati due interventi parlamentari concernenti la GEMAP.

Il postulato 03.3466 del 24 settembre 2003 (Settori concernenti le unità GEMAP, Müller Erich¹⁹), accolto dal Consiglio nazionale il 19 marzo 2004, chiede al nostro Consiglio di esaminare presso quali unità amministrative sia possibile aumentare l'efficienza mediante il modello GEMAP. Facendo riferimento al rapporto di valutazione che vi abbiamo sottoposto nell'autunno 2002, l'autore della mozione chiede al contempo di aumentare in modo decisivo il numero dei settori GEMAP.

Con il postulato 03.3546 del 3 ottobre 2003 (Ufficio federale dell'informatica e della telecomunicazione come Ufficio-GEMAP, Pfister Theophil²⁰), accolto dal Consiglio nazionale il 19 marzo 2004, il nostro Consiglio è invitato a esaminare e a riferire, presentando un rapporto, quando l'Ufficio federale dell'informatica e della telecomunicazione (UFIT) sarà gestito mediante GEMAP, in particolare se l'UFIT non possa godere dello status di unità GEMAP già prima dell'introduzione nell'Amministrazione federale della compensazione delle prestazioni con ripercussioni sui crediti. Va inoltre illustrato di quali libertà imprenditoriali e di quale capitale di esercizio l'UFIT debba disporre.

Il presente messaggio e il disegno di legge sulle finanze della Confederazione tengono conto delle esigenze delle due mozioni, poiché la GEMAP è ora sancita nella LFC (cfr. art. 42–46); al numero 1.3 è inoltre esposta la strategia globale perseguita dal Consiglio federale relativa a GEMAP. La mozione e il postulato Müller Erich possono in questo modo essere tolti di ruolo in quanto adempiti, come pure il postulato del consigliere nazionale Pfister. Ancora durante la legislatura corrente il nostro Consiglio intende trasporre a GEMAP i fornitori di prestazioni IT interni all'Amministrazione e accordare loro il necessario margine di manovra imprenditoriale. La questione della dotazione di capitale di esercizio si porrebbe soltanto nel caso di uno scorporo dall'Amministrazione federale centrale.

¹⁸ 02.3381 M Introduzione del concetto GEMAP nella legislazione finanziaria / Sviluppo del settore GEMAP dell'Amministrazione (S 19.9.2002; N 24.9.2002).

¹⁹ 03.3466 P Settori concernenti le unità GEMAP.

²⁰ 03.3546 P Ufficio federale dell'informatica e della telecomunicazione come Ufficio-GEMAP.

2

Commento ai singoli articoli

2.1

Capitolo 1: Disposizioni generali

Art. 1 Oggetto e scopi

Riorientare la contabilità della Confederazione in ragione delle maggiori esigenze poste alla tenuta dei conti pubblici comporta che, oltre alle disposizioni che riflettono prevalentemente il punto di vista del finanziamento, siano formulate direttive relative alla gestione aziendale e amministrativa a livello delle singole unità amministrative. La coesistenza a tutti gli effetti del punto di vista del finanziamento con quello aziendale, assieme all'orientamento della presentazione dei conti a una norma universalmente riconosciuta, sono alla base della presente revisione totale della legislazione finanziaria della Confederazione (cpv. 1).

La dualità dei requisiti posti a una moderna contabilità pubblica si concretizza nel capoverso 2: da un lato la legge deve consentire all'Assemblea federale e al Consiglio federale di esercitare efficacemente le loro competenze finanziarie costituzionali, mentre dall'altro deve mettere a loro disposizione gli strumenti e le basi decisionali indispensabili allo scopo (lett. a). La configurazione degli strumenti deve avvenire in funzione del livello di responsabilità: si orienterà, più di quanto accada adesso, alla necessaria separazione tra gestione globale dal profilo della politica finanziaria ed esecuzione operativa del bilancio a livello delle singole unità amministrative. Questa esigenza è sostenuta ulteriormente da un rendiconto finanziario allestito in funzione del livello di responsabilità.

Alla lettera b si evidenzia che in futuro la gestione amministrativa dovrà orientarsi maggiormente ai principi dell'economia aziendale. Mediante disciplinamenti appositi e l'impiego di strumenti adeguati s'intende sviluppare la consapevolezza dei costi e rafforzare l'orientamento ai risultati. Il tutto è fattibile elevando il conto economico a fondamento gestionale centrale a livello di unità amministrativa. In questo modo si garantisce un collegamento diretto con la contabilità analitica che in futuro sarà applicata in forma differenziata a seconda delle diverse necessità d'informazione. Per commenti più approfonditi in merito si rimanda ai numeri 1.2.2 e 1.2.4 del presente messaggio.

Art. 2 Campo di applicazione

Il campo di applicazione della legge sulle finanze della Confederazione si orienta in primo luogo alla composizione dell'Amministrazione federale secondo l'articolo 6 dell'ordinanza sull'organizzazione del Governo e dell'Amministrazione (OLOGA; RS 172.010.1). Si estende all'Amministrazione federale centrale (Cancelleria federale, dipartimenti, uffici) e alle unità amministrative dell'Amministrazione federale decentralizzata che non tengono una contabilità propria. Inoltre, la legge si applica ai tribunali della Confederazione, alle commissioni federali di arbitrato e ricorso e all'Assemblea federale (Servizi del Parlamento compresi). In particolare occorre considerare quanto segue:

anche le unità amministrative GEMAP fanno parte dell'Amministrazione federale centrale. In linea di principio, perciò, sottostanno alla LFC come altre unità amministrative dell'Amministrazione federale centrale. Per la gestione mediante mandati di

prestazione e preventivo globale, tuttavia, esistono alcune disposizioni speciali, raccolte in una propria sezione (art. 42–46 D LFC).

Delle unità amministrative dell'Amministrazione federale decentralizzata senza contabilità propria fanno parte diverse autorità federali con un'autonomia più o meno marcata (tra le altre l'Incaricato della protezione dei dati, il Ministero pubblico della Confederazione, la Commissione delle banche, la Commissione della concorrenza, il Controllo federale delle finanze e l'Istituto svizzero di diritto comparato).

Come già menzionato, anche i tribunali della Confederazione e l'Assemblea federale soggiacciono alla legge. In base alla divisione dei poteri, tuttavia, non sono soggetti alla vigilanza finanziaria del Consiglio federale, proprio come il Controllo federale delle finanze. Secondo l'articolo 142 capoverso 2 della legge sul Parlamento (LParl; RS 171.10), perciò, il Consiglio federale riprende nel suo disegno di preventivo e nel conto della Confederazione, senza modificarli, i progetti di preventivo e i consuntivi delle istituzioni menzionate.

La LFC, inoltre, ha ripercussioni limitate su organizzazioni alla cui presentazione dei conti si applicano disposizioni speciali e che, quindi, non rientrano nel campo di applicazione della legge:

fanno parte di tali organizzazioni, in primo luogo, unità amministrative dell'Amministrazione federale centrale con contabilità propria come l'*Istituto della proprietà intellettuale (IPI)*, *Swissmedic*, il *settore dei Politecnici federali* e la Regia federale degli alcool (RFA). Queste organizzazioni devono essere incluse per legge nel conto consolidato (art. 55 cpv. 1 D LFC). Per facilitare il consolidamento e per consentire una certa dottrina unitaria a favore di queste unità amministrative strettamente legate alla Confederazione, il Consiglio federale potrà prescrivere loro, sempre che disposizioni contenute in leggi speciali non lo disciplinino già, i fondamenti della presentazione dei conti. Per amministrare la propria liquidità, inoltre, queste organizzazioni possono essere aggregate alla tesoreria centrale in base a un accordo (art. 61 D LFC).

Infine, il Consiglio federale potrà consolidare dal profilo contabile anche organizzazioni situate formalmente al di fuori dell'Amministrazione federale decentralizzata, ma che adempiono compiti di diritto pubblico e sono strettamente connesse con le finanze della Confederazione come, per esempio, il Fondo nazionale per la ricerca scientifica o simili.

Art. 3 Definizioni

Tutta la gestione delle finanze della Confederazione si orienta in primo luogo all'evoluzione delle uscite ed entrate (motivazione in merito cfr. n. 1.2.2). La definizione di questi due parametri di riferimento poggia, a eccezione di piccoli adeguamenti redazionali, sulle definizioni dell'articolo 5 capoversi 2 e 3 LFC in vigore.

Le uscite della Confederazione (cpv. 1) sono definite come la riduzione della liquidità risultante dall'adempimento dei compiti nonché gli oneri creditori, mentre le entrate (cpv. 2) comprendono, oltre all'afflusso della liquidità, anche gli accrediti debitori. In base alla definizione, le conversioni di beni patrimoniali in beni amministrativi continuano a essere considerate come investimento e, quindi, sono soggette ad autorizzazione secondo il diritto creditizio.

Non tutte le modifiche degli impegni e dei crediti in corso sono considerate uscite o entrate. Ne sono escluse, per esempio, la rettifica del valore dei crediti e la delimita-

zione temporale degli impegni. Tali eventi finanziari rappresentano, dal puro profilo contabile, spese o ricavi.

La definizione di spesa e ricavo nei capoversi 3 e 4 è stata inserita nella nuova LFC e riflette la maggiore importanza accordata all'ottica del ricavo e, quindi, al passaggio all'*accrual accounting* (cfr. n. 1.2.1). La spesa si compone delle uscite correnti e della pura spesa contabile come ammortamenti e versamenti in riserve e finanziamenti speciali (diminuzione complessiva di valore in un determinato periodo di tempo; cpv. 3), mentre il ricavo comprende le entrate correnti e il ricavo puramente contabile come i prelevamenti da finanziamenti speciali (aumento complessivo di valore in un determinato periodo di tempo; cpv. 4).

L'inclusione di spesa e ricavo serve a rappresentare il flusso di valori, ossia la diminuzione e l'aumento di valore nei diversi periodi. L'osservazione in base al valore comprende il rilevamento e la valutazione uniformi delle rubriche di bilancio e la periodizzazione del flusso di valori nel conto economico, da un lato effettuando ammortamenti e costituendo riserve e, dall'altro, periodizzando le prestazioni riferite a un determinato periodo di tempo (altri commenti sulla periodizzazione cfr. n. 1.5.2).

Il momento entro il quale un credito può essere imputato a un periodo contabile si evince dai principi generali della presentazione dei conti e non deve perciò più essere disciplinato dal diritto budgetario (stralcio del vigente art. 10 cpv. 1 LFC). A fine anno la massa di operazioni contabili conclusive comporterà forzatamente che, nell'anno nuovo, gli allibramenti vengano effettuati con la valuta dell'ultimo giorno dell'anno precedente. In questo caso si continua a stabilire un termine entro cui effettuare tutti gli allibramenti: un disciplinamento, tuttavia, che non si fonda sul diritto creditizio, ma è necessario per ragioni puramente organizzative.

La differenziazione effettuata nei capoversi 5 e 6 tra beni amministrativi e beni patrimoniali costituisce la base di diritto finanziario per disciplinare la facoltà di disporre delle risorse della Confederazione. I beni patrimoniali comprendono tutte le risorse liberamente disponibili, ossia quelle non legate all'adempimento dei compiti come la liquidità, i saldi attivi correnti e gli investimenti della tesoreria. L'amministrazione di queste risorse avviene secondo principi commerciali e rientra nell'ambito di competenza di Consiglio federale e Amministrazione. L'impiego di risorse per adempiere i compiti necessita dell'approvazione del Parlamento nell'ambito della procedura di stanziamento del credito. I valori patrimoniali costituiti nel quadro dell'adempimento dei compiti sono considerati beni amministrativi. Questi ultimi sono caratterizzati da un vincolo costante di risorse destinate all'adempimento diretto di compiti pubblici o a uno scopo determinato in virtù del diritto pubblico.

2.2 Capitolo 2: Consuntivo

Il capitolo 2 disciplina l'articolazione del consuntivo e il contenuto dei conti parziali che necessitano dell'approvazione delle Camere federali e dell'allegato al conto annuale. Il preventivo ha la stessa struttura, ma non comprende né un conto flusso del capitale né un bilancio.

L'attuale conto della Confederazione, composto da un conto amministrativo a due livelli con conto finanziario e conto economico e da un bilancio, è sostituito da un modello di conto corrispondente alla struttura di base utilizzata nell'economia priva-

ta (cfr. in proposito anche n. 1.5.1). La nuova articolazione del conto si compone degli elementi conto economico, bilancio e conto finanziamento e flusso del capitale. Parte integrante del nuovo conto annuale è il cosiddetto allegato. La base per lo stanziamento dei crediti è costituita dal «conto delle unità amministrative» in cui appaiono singolarmente i crediti per spese e investimenti nonché le rubriche di ricavo e le entrate provenienti da investimenti, suddivise per dipartimenti e unità amministrative.

Art. 4 e 5 Competenza e contenuto

Dal punto di vista materiale la nozione di consuntivo non subisce alcun cambiamento comprendendo la stessa, come finora, il conto della Confederazione e i conti speciali di unità amministrative dell'Amministrazione federale decentralizzata e di fondi il cui conto, in base a disciplinamenti contenuti in leggi speciali, dev'essere presentato alle Camere federali. Attualmente soggiacciono a questa disposizione il settore dei Politecnici federali, la Regia federale degli alcool e il Fondo per i grandi progetti ferroviari.

Il conto della Confederazione si compone del conto annuale, del conto delle unità amministrative e del commento finanziario. Questi elementi sono completati da un volume separato «Spiegazioni complementari e parte statistica». Mentre nel rapporto sul conto della Confederazione si cerca di illustrare, com'è uso nell'economia privata, contenuti essenziali in poche pagine, nel volume aggiuntivo menzionato esiste la possibilità di render note informazioni supplementari.

Art. 6 Conto annuale della Confederazione

L'articolazione del conto annuale della Confederazione si basa sugli standard IPSAS. Si rinuncia alla rappresentazione della cosiddetta prova di capitale proprio come parte separata del conto annuale. La prova è prodotta nell'allegato al conto annuale.

I singoli elementi del conto annuale sono descritti negli articoli 7–10.

Art. 7 Conto finanziamento e flusso del capitale

Come già esposto nei numeri 1.2.2 e 1.5.5, il conto finanziamento e flusso del capitale funge innanzitutto da strumento di gestione della politica finanziaria. La struttura del conto finanziamento e flusso del capitale della Confederazione è tagliata su misura delle esigenze particolari della gestione globale delle finanze secondo i dettami del freno all'indebitamento.

Secondo la lettera a, esso indica il risultato del finanziamento in funzione delle uscite e delle entrate di un periodo contabile. Sostituisce l'attuale conto finanziario a livello di tutta la Confederazione.

La suddivisione in uscite ed entrate ordinarie e straordinarie (incluse uscite ed entrate per investimenti) è la premessa perché sia possibile controllare se sono state osservate le regole del freno all'indebitamento. I criteri degli eventi finanziari straordinari stabiliti nell'ambito del freno all'indebitamento non corrispondono esattamente agli standard IPSAS. La definizione delle uscite straordinarie ripresa dalla legge sulle finanze della Confederazione in vigore (art. 15 D LFC) è formulata più apertamente. Il conto finanziamento e flusso del capitale (cfr. schema 7 nel n. 1.5.5)

è strutturato in modo da rispondere alle esigenze specifiche della Confederazione. Per questa ragione vi sono differenze materiali in relazione alla documentazione degli investimenti richiesta dagli IPSAS e alla definizione dei fondi. È invece previsto che le deroghe agli IPSAS vengano documentate e motivate quando si presenta- no sia il preventivo sia il consuntivo.

A completamento del conto di finanziamento sono indicati, come ulteriori flussi di capitale, la variazione dovuta a finanziamenti di terzi (lett. b) e, alla rubrica complessiva «rimanente flusso di capitale» (lett. c), la modifica dei beni patrimoniali netti e dei mezzi a destinazione vincolata nonché delle risorse del fondo «Confederazione». Queste ultime si compongono dell'aumento e della diminuzione della liquidità nonché dei crediti debitori e degli impegni creditori (in sintonia con la definizione di uscite ed entrate secondo l'art. 3).

Nel preventivo è indicato soltanto il primo livello, ossia il conto finanziario con le uscite e le entrate ordinarie risultanti direttamente dall'adempimento dei compiti. Per principio le rubriche di bilancio non sono pianificate, motivo per cui gli altri livelli del conto finanziamento e flusso del capitale non possono essere considerati.

Art. 8 Conto economico

Il commento generale sulla descrizione del contenuto del conto economico conformemente al capoverso 1 e sui principi della contabilità commerciale e della presentazione dei conti applicati al conto economico si trova nel numero 1.5.2.

L'articolazione in tipi di spese e tipi di ricavi figura nell'allegato al presente messaggio. In una prima suddivisione si distingue, sul fronte spese, tra spese proprie (tra cui spese per il personale, i beni e servizi, gli ammortamenti), spese finanziarie, spese di riversamento (tra cui quote alle entrate, contributi della Confederazione, rettificazioni dei valori sui trasferimenti attivati), versamenti in finanziamenti speciali e riserve GEMAP nonché spese straordinarie. La voce ricavi comprende le seguenti rubriche principali: ricavi fiscali, regalie e concessioni, retribuzioni, ricavi finanziari, ricavi vari, prelevamenti da finanziamenti speciali e da riserve GEMAP nonché ricavi straordinari.

Art. 9 Bilancio

Il commento generale sul bilancio si trova nel numero 1.5.4. Una prima articolazione del nuovo bilancio poggia ampiamente sulla struttura esistente ed è adeguata al Modello contabile armonizzato dei Cantoni e dei Comuni. Eccettuata la suddivisione in beni patrimoniali e beni amministrativi, l'articolazione del bilancio concorda anche con gli IPSAS.

La futura articolazione del bilancio si può evincere dal piano contabile allegato al presente messaggio. La maggiore voce del bilancio, il disavanzo, è iscritta ora al passivo come voce detraibile del capitale proprio. La valutazione delle singole rubriche attive e passive è disciplinata negli articoli 50 e 51 D LFC.

Art. 10 Allegato

L'allegato è parte integrante del conto annuale. Definisce la presentazione dei conti della Confederazione rispetto ad altri standard, spiega il modello contabile e fornisce informazioni supplementari che facilitano l'interpretazione della situazione finanzia-

ria della Confederazione ai gruppi di interlocutori esterni. Non predominano i dettagli, bensì indicazioni e commenti integrativi importanti, indispensabili per comprendere e valutare in modo rapido e completo le finanze della Confederazione. Ulteriori indicazioni circa lo scopo e il contenuto dell'allegato al conto annuale si trovano nella parte generale del presente messaggio, al numero 1.5.6. L'esatta strutturazione del contenuto dell'allegato sarà disciplinata a livello di ordinanza.

Art. 11 Conto delle unità amministrative

Il conto delle unità amministrative costituisce la base per lo stanziamento dei crediti e la giustificazione dell'impiego dei fondi. Dal profilo istituzionale è articolato secondo dipartimenti e unità amministrative che allestiscono un preventivo. Ogni unità amministrativa presenta un conto economico e un conto degli investimenti in cui figurano i singoli crediti (crediti di spesa e d'investimento) nonché le singole rubriche di ricavo e le entrate per investimenti. Una componente importante del conto delle unità amministrative è costituita dalla parte riservata alla motivazione con i commenti delle singole rubriche e della loro composizione. Per ulteriori chiarimenti circa il conto delle unità amministrative vedi il numero 1.5.7.

2.3 Capitolo 3: Gestione globale delle finanze federali

2.3.1 Sezione 1: Principi

Art. 12

La formulazione dell'articolo 12 D LFC poggia, dal profilo materiale, sui principi enunciati nell'articolo 2 della LFC in vigore. Secondo l'articolo 12 capoverso 1 D LFC e in conformità con l'articolo 126 capoverso 1 Cost., l'Assemblea federale e il Consiglio federale devono mantenere costantemente l'equilibrio tra uscite ed entrate. Si aggiunge, inoltre, che la gestione globale delle finanze della Confederazione è orientata alle esigenze del freno all'indebitamento. L'interesse difeso nell'articolo 2 capoverso 3 LFC in vigore, secondo cui dev'essere tenuto conto degli imperativi di una politica finanziaria congiunturale, è già preso in considerazione dalle disposizioni sul freno all'indebitamento contenute nella Costituzione e nella legge sulle finanze della Confederazione. Quando si tratta di stabilire l'importo massimo delle uscite totali, si tiene conto anche della situazione economica contingente applicando un fattore congiunturale. Per il rimanente si rimanda al numero 1.6.1.

2.3.2 Sezione 2: Freno all'indebitamento

Art. 13–18

Si tratta delle disposizioni di esecuzione relative al «freno all'indebitamento» secondo l'articolo 126 capoversi 2–5 Cost., il cui contenuto è stato ripreso dalla LFC in vigore (art. 24a–24f) senza subire modifiche. L'articolo 16 D LFC sul conto di compensazione corrisponde all'articolo 24d LFC in vigore nella versione di cui alla cifra I 6 della legge federale del 19 dicembre 2003 sul programma di sgravio 2003 (RU 2004 1633 1639). In stretto rapporto con il freno all'indebitamento è anche

l'articolo 66 D LFC (disposizione transitoria) concernente l'eliminazione del disavanzo strutturale delle finanze della Confederazione entro la fine del 2007 (cfr. l'articolo menzionato).

2.3.3 Sezione 3: Pianificazione finanziaria e limite di spesa

Art. 19 Pianificazione finanziaria

Il compito principale della pianificazione finanziaria pluriennale consiste nell'indicare per tempo alle autorità politiche se sia possibile realizzare i compiti previsti con le risorse disponibili. Se tale non è il caso, occorre prendere in considerazione correttivi e applicarli in tempo utile. La pianificazione finanziaria viene elaborata ogni anno parallelamente ai lavori di allestimento del nuovo preventivo. È concepita a mo' di pianificazione continua.

Nello Stato federale, perché una pianificazione finanziaria riesca occorre coordinare con successo la pianificazione della Confederazione con quella dei Cantoni e dei Comuni. Il capoverso 2 tiene conto di questo fattore. Grazie a un'informazione reciproca periodica sulle previsioni economiche tra gli organi responsabili della politica congiunturale e di crescita, la pianificazione finanziaria degli enti pubblici sarà concertata in modo da avere un effetto anticiclico, ossia stabilizzante su tutta l'economia.

Per il contenuto e l'articolazione della pianificazione finanziaria sono determinanti, conformemente al capoverso 3, le disposizioni della legge sul Parlamento (LParl; RS 171.10):

- secondo l'articolo 146 capoverso 5 LParl il piano finanziario di legislatura stabilisce il fabbisogno finanziario della legislatura sulla scorta dell'ordine di priorità fissato nelle direttive della politica di governo e indica come tale fabbisogno debba essere coperto. Per sua natura questo scopo viene perseguito, nell'ambito della pianificazione continua, anche con i piani finanziari annuali;
- inoltre, l'articolazione del piano finanziario deve tener conto della connessione tra pianificazione materiale e pianificazione finanziaria (art. 143 cpv. 2 LParl).

L'articolo 19 D LFC e le disposizioni menzionate della LParl costituiscono, assieme, un tutto organico.

Art. 20 Limite di spesa

Il limite di spesa è l'importo massimo dei crediti a preventivo stabilito dall'Assemblea federale per un determinato campo di attività. Con il limite di spesa, quindi, non vengono stanziati crediti, cosa che avviene nell'ambito dei preventivi. I limiti di spesa conferiscono espressamente al Consiglio federale e al Parlamento un margine di apprezzamento quando si tratta di determinare il preventivo annuo e non devono essere necessariamente esauriti. Per migliorare il coordinamento con la pianificazione finanziaria, occorre favorire uno stanziamento con il decreto di approvazione del preventivo; nel caso di progetti importanti dal profilo politico, tuttavia, si sceglie la

via del messaggio speciale. Ciò che importa è che la decisione assuma la forma di un decreto federale semplice.

La disposizione corrisponde ampiamente all'articolo 32 LFC in vigore. Anche in futuro il limite di spesa rimarrà uno strumento finalizzato alla gestione di determinati compiti. Come esempio si può citare il miglioramento dei fondamenti nell'agricoltura. Il limite di spesa deciso dal Parlamento nel 2003 comprende un importo massimo di 1,129 miliardi di franchi e copre il periodo che va dal 2004 al 2007. Le quote annue devono essere autorizzate dal Parlamento nell'ambito dell'approvazione del preventivo (per il 2004, p. es., 246,4 mio.). Il limite di spesa, perciò, non è uno stanziamento di crediti, ma piuttosto un obiettivo contingente di politica finanziaria. Altri limiti di spesa si trovano per esempio nella promozione del turismo e nei trasporti pubblici (infrastruttura FFS).

Dato che il limite di spesa considera le uscite, le spese che non incidono sul finanziamento, come gli ammortamenti e la spesa causata dalla compensazione delle prestazioni fornite all'interno dell'Amministrazione, non gli vengono imputate. Adeguando lievemente la formulazione del capoverso 2 rispetto alla disposizione in vigore, si amplia il campo di applicazione di questo strumento di credito.

2.3.4 Sezione 4: Crediti d'impegno

Art. 21–28

Le disposizioni relative ai crediti d'impegno corrispondono essenzialmente a quelle del diritto in vigore (art. 25–31 LFC). Tuttavia, sono stati effettuati i seguenti *adeguamenti*:

qualora si contraggano impegni finanziari la cui durata supera l'anno di preventivo, un credito d'impegno non ha più un carattere obbligatorio, ma deve essere chiesto solo *di norma* (art. 21 cpv. 1 D LFC). In questo modo si tiene conto della prassi in vigore: già adesso rapporti d'impiego datati oppure anche numerose locazioni immobiliari non necessitano, per motivi pratici, di crediti d'impegno.

L'enumerazione dei casi per i quali deve essere chiesto obbligatoriamente un credito d'impegno è anch'essa modificata: da un lato decade l'articolo 25 capoverso 4 lettera a della LFC in vigore («i provvedimenti per i quali sono determinanti soltanto lo scopo e il fabbisogno finanziario»). Questa formulazione è talmente indeterminata che non è chiaro a che cosa si riferisca e, nella prassi, è risultata irrilevante. Il nuovo articolo 21 capoverso 4 lettera b D LFC, invece, prevede «locazioni immobiliari a lungo termine di notevole portata finanziaria». Affari di questo genere entrano di quando in quando in concorrenza con il progetto di costruzione o l'acquisto di immobili e possono rappresentare un onere finanziario simile. Risulta quindi opportuno trattarli in modo uguale anche dal punto di vista della tecnica creditizia. Oggi si prevede di chiedere sempre un credito d'impegno quando, nel corso di una locazione fissa sull'arco di diversi anni, le uscite complessive superano i 10 milioni di franchi. Le locazioni immobiliari senza una durata particolare, invece, continueranno a essere gestiti senza avvalersi dei crediti d'impegno.

Inoltre, l'articolo 21 capoverso 5 D LFC (art. 25 cpv. 5 LFC in vigore) sarà adeguato alla terminologia del nuovo modello contabile della Confederazione NMC.

Con il NMC aumentano le esigenze poste al controllo degli impegni. Anche se la disposizione in vigore (art. 29 LFC) è stata ripresa nell'articolo 25 D LFC, invariata a eccezione di un adeguamento terminologico, la qualità del controllo dev'essere migliorata. È importante che i cambiamenti siano costantemente registrati e documentati singolarmente e ciò deve avvenire grazie al supporto di un sistema. I provvedimenti necessari a migliorare la qualità dei controlli degli impegni dovranno essere disciplinati a livello di ordinanza.

Per ragioni inerenti alla sistematica il limite di spesa, figurante finora nello stesso capitolo dei crediti d'impegno, appare adesso nella sezione 3 («Pianificazione finanziaria e limite di spesa»).

2.3.5 Sezione 5: Preventivo e aggiunte

Questa sezione si attiene strettamente al capitolo 3 della LFC in vigore. Le aggiunte sono ora menzionate esplicitamente nel titolo: in questo modo si tiene conto del fatto che fanno parte del preventivo sia formalmente sia dal punto di vista del contenuto.

Art. 29 e 30 Competenza e contenuto

Adesso la competenza è disciplinata in un articolo separato (art. 29).

Nel caso dell'articolo 30 capoverso 1 si tratta di una nuova disposizione. Essa precisa che il preventivo è articolato come il consuntivo della Confederazione, ma non comprende alcun bilancio.

Il capoverso 2 definisce, con il termine «credito a preventivo», l'oggetto della decisione parlamentare. Il concetto di credito secondo il NMC è per principio più ampio degli attuali «crediti di pagamento». Mentre questi ultimi si riferiscono alle uscite, con il credito a preventivo del NMC vengono autorizzate spese e uscite per investimenti. Il credito di spesa comprende anche elementi di credito che non incidono sulle uscite come, in particolare, gli ammortamenti o le compensazioni interne delle prestazioni.

Nella prassi quest'innovazione non dovrebbe comportare grandi cambiamenti per quanto riguarda le decisioni del Parlamento:

- le informazioni sul fabbisogno di crediti saranno articolate per lo più come avviene già adesso;
- molti crediti di spesa saranno uguali alle uscite;
- gli ammortamenti sono imposti di norma dalle circostanze tecnico-economiche;
- le compensazioni interne delle prestazioni incidono senz'altro sui crediti; tuttavia, dato che sono sempre controbilanciati da ricavi nella stessa misura, il loro risultato è neutrale. Non dovrebbero perciò gravare sulla trattazione del preventivo.

Art. 31 Principi

Nell'articolo 31 D LFC i principi dell'allestimento del preventivo sono ripresi dal diritto vigente (art. 3 LFC), dove sono definiti come principi della tenuta dei conti. I principi dell'espressione al lordo, dell'integralità, dell'annualità e della specificazione hanno dimostrato la loro validità nella pratica e rispondono anche alle esigenze del nuovo modello contabile (cfr. in proposito il n. 1.2.4).

Art. 32 Calcolo dei crediti

Questa disposizione corrisponde, eccettuati gli adeguamenti concettuali al NMC, al diritto vigente. Il capoverso 3 obbliga il Consiglio federale a segnalare al Parlamento se un determinato provvedimento sarà adottato anche negli anni a venire. A differenza dei crediti d'impegno, tuttavia, non ne deriva un vincolo finanziario per la Confederazione. Le singole quote annuali rimangono indipendenti e non si condizionano a vicenda. È quindi sempre possibile, in sede di discussione dei preventivi per gli anni successivi, rinunciare a prolungare un provvedimento. Laddove, già al momento della domanda per ottenere un credito, esiste un rischio evidente di superare il credito stanziato, occorre segnalarlo in modo opportuno nella motivazione della domanda.

Art. 33 Aggiunte ordinarie

Il capoverso 1 disciplina la procedura per le aggiunte ordinarie che rimane invariata rispetto a quella attuale. Il testo è stato adeguato alla terminologia del NMC.

Adesso i riporti di credito sono disciplinati in un articolo separato (cfr. art. 36).

Il capoverso 3 illustra in quali casi rinunciare a un'aggiunta. Per parti non preventive di terzi a determinate entrate (p. es. quando la Confederazione consegue entrate supplementari non preventive alle quali i Cantoni partecipano con una chiave fissa) già ora i crediti aggiuntivi non sono necessari, come pure nel caso dei conferimenti a fondi, ora menzionati esplicitamente (p. es. conferimenti al finanziamento speciale per la circolazione stradale o al Fondo per i grandi progetti ferroviari). Non è prevista alcuna aggiunta per ulteriori ammortamenti (pianificati) che insorgono a seguito di un'aggiunta a un credito d'investimento concessa nello stesso esercizio né in caso di una diminuzione dei depositi e delle scorte facenti parte dei beni amministrativi.

Art. 34 Aggiunte urgenti

Questa disposizione corrisponde, a prescindere dagli adeguamenti concettuali al NMC, al vigente articolo 18 LFC. Anche con il NMC il Consiglio federale deve poter decidere in merito ai crediti previa l'approvazione delle Camere federali, sempre che non possano essere differiti. Dopo che il 7 ottobre 2004²¹ il Consiglio degli Stati ha deliberato di non entrare in materia sul nuovo disciplinamento concernente la procedura d'urgenza nell'ambito della realizzazione dell'iniziativa parlamentare «Assicurare il controllo democratico. Modifica della legge sulle finanze della Confederazione», non esiste a nostro avviso alcuna necessità di modifica.

²¹ 01.462 Bollettino ufficiale della seduta del Consiglio degli Stati del 7 ottobre 2004.

Art. 35 Sorpassi di credito

Con il passaggio alla gestione dei crediti con il metodo della competenza (*accrual basis*), anche gli affari che non incidono sul finanziamento sono soggetti alle disposizioni del diritto creditizio e, di conseguenza, devono essere approvati dall'Assemblea federale. La disposizione evidenzia quali spese supplementari sono approvate dall'Assemblea federale come sorpassi di credito. Si tratta di operazioni contabili che, di norma, possono essere effettuate soltanto a chiusura di esercizio (lett. a):

- Le rettificazioni dei valori e gli ammortamenti non pianificati sono trattati diversamente dagli ammortamenti pianificati non preventivati (cfr. art. 33 cpv. 3 lett. c D LFC). Le rettificazioni dei valori vengono effettuate su mutui e partecipazioni nonché su averi e investimenti finanziari se il valore contabile deve essere corretto per difetto per ragioni di solvibilità o se il valore di mercato è inferiore al valore contabile. Gli ammortamenti non pianificati riguardano sempre investimenti in beni e servizi. Si verificano se, per esempio, a seguito di un riesame della durata tecnica si rendono necessarie rettificazioni dei valori verso il basso (n. 1).
- Le unità amministrative GEMAP devono avere la possibilità di utilizzare le riserve nell'ambito del loro mandato di prestazioni, anche se il preventivo non l'aveva previsto. Le spese o le uscite supplementari relative vanno sottoposte al Parlamento per approvazione a posteriori (n. 2).
- Le delimitazioni contabili passive (p. es. la rettifica contabile di entrate già pervenute che non possono essere accreditate al periodo corrente o possono esserlo soltanto in parte) avvengono, per definizione, soltanto nell'ambito della chiusura di esercizio (n. 3).
- Gli oneri dovuti alle differenze tra valute estere e alla circolazione monetaria ridotta non si possono praticamente influenzare e, del resto, sono noti soltanto alla fine dell'anno (n. 4).

L'Assemblea federale deve autorizzare a posteriori, assieme al consuntivo, anche le aggiunte urgenti ai sensi dell'articolo 34 D LFC (lett. b).

Art. 36 Riporti di credito

Secondo il capoverso 1, adesso i riporti di credito all'anno successivo potranno essere effettuati dal Consiglio federale (cfr. n. 1.2.4 «Gestione finanziaria a livello amministrativo - Applicazione del principio dell'annualità»). La condizione è che la ragione a monte del residuo di credito sia riconducibile a un ritardo nella realizzazione del progetto nell'anno precedente. La parte di credito riportata può essere utilizzata anche nell'anno successivo soltanto per il progetto in questione. A queste condizioni, la rinuncia a chiedere un'autorizzazione formale all'Assemblea federale va considerata come una semplificazione amministrativa senza ripercussioni materiali; la sovranità in materia budgetaria delle Camere federali rimane intatta.

Il capoverso 2 prevede che l'Assemblea federale sia informata in merito ai riporti.

Art. 37 Limitazione delle aggiunte

Questa disposizione è stata ripresa dall'articolo 18a LFC in vigore, modificandone la rubrica e adeguandolo alla terminologia del NMC. Contribuirà a far sì che la procedura di domanda di crediti aggiuntivi non pregiudichi l'obiettivo di finanziamento fissato dal freno all'indebitamento.

2.4 **Capitolo 4:**
Gestione finanziaria a livello amministrativo

2.4.1 **Sezione 1: Disposizioni generali**

Art. 38 Principi di contabilità

I principi più importanti che reggono la contabilità sono sanciti per la prima volta a livello di legge (cfr. in proposito il commento al n. 1.6.3). Dal profilo materiale è opportuno fare le seguenti osservazioni sui singoli principi:

il principio dell'*integralità* esige la registrazione completa e conforme ai periodi di tutte le operazioni contabili. Il bilancio deve contenere tutti gli eventi soggetti a registrazione: a questo scopo, oltre alla scrittura regolare, sono effettuati rilevamenti a campione.

Per soddisfare il principio dell'*esattezza*, la registrazione contabile delle operazioni e degli eventi deve essere priva di qualsiasi arbitrarietà. La loro attribuzione alle varie rubriche deve essere eseguita in modo corretto.

Con il principio della *tempestività* si stabilisce che lo stato attuale della contabilità è il più aggiornato possibile e che le operazioni sono registrate in ordine cronologico. In particolare la circolazione monetaria dev'essere registrata giornalmente.

La *verificabilità* si consegue se la contabilità è chiara e comprensibile, fattori importanti soprattutto in considerazione della revisione dei conti. Per principio nessun allibramento dev'essere effettuato senza giustificativo. Il principio della documentabilità si estende anche ai piani contabili, alle direttive inerenti alla registrazione e ai manuali.

Art. 39 Controllo interno

Le disposizioni sul controllo interno sono state iscritte nella nuova LFC per poter garantire durevolmente, tra l'altro, la qualità della presentazione dei conti della Confederazione. Per il commento generale sugli obiettivi del Sistema di controllo interno e delle sue diverse componenti si rimanda al numero 1.6.5.

Nel nuovo modello contabile le chiusure individuali delle unità amministrative costituiscono la base per il rendiconto finanziario della Confederazione. L'attuale contabilità centrale è sostituita da un sistema comune mediante il quale le attività e le responsabilità contabili vengono sempre più decentralizzate. Ne consegue che la qualità del consuntivo della Confederazione dipende fortemente dalle chiusure individuali delle unità amministrative, ossia soprattutto dalla responsabilità e dall'esecuzione della concezione di un sistema di controllo interno. Le unità amministrative sono sostenute in questo compito dall'Amministrazione federale delle

finanze e dalle segreterie generali competenti dei dipartimenti mediante l'emana-
zione di istruzioni d'uso.

L'inserimento di un articolo sul controllo interno nella legge sulle finanze della
Confederazione risponde a un'esigenza che l'Amministrazione federale delle finan-
ze manifestava da anni. Gli strumenti del controllo interno saranno iscritti nell'ordi-
nanza sulle finanze della Confederazione.

Art. 40 Trasparenza dei costi

Una delle priorità del nuovo modello contabile NMC consiste nel presentare il più
chiaramente possibile i costi (e le prestazioni) di tutta l'Amministrazione federale. A
questo scopo si tiene una contabilità analitica (CA) contraddistinta da tre diverse
impostazioni, in funzione delle necessità delle singole unità amministrative (per i
dettagli cfr. n. 1.2.4).

Il capoverso 1 in combinato disposto con il capoverso 3 stabilisce che tutte le unità
amministrative in seno all'Amministrazione federale devono tenere una contabilità
analitica in funzione delle loro esigenze, impostata almeno secondo lo standard di
base. Le unità amministrative non saranno completamente libere nella scelta del tipo
di CA: i criteri decisionali determinanti saranno stabiliti a livello di ordinanza.

Il capoverso 2 stabilisce che l'allestimento del preventivo, la tenuta e la presenta-
zione dei conti nelle singole unità amministrative si fondono su informazioni prove-
nienti dal sistema della contabilità analitica dalla quale, inoltre, è possibile acquisire
ulteriori preziose informazioni in merito alla gestione aziendale delle unità ammini-
strative.

Il capoverso 3 segnala che, perché la contabilità del NMC funzioni, sono imperative
prescrizioni specifiche sulla contabilità analitica. Le disposizioni relative vanno
inserite nei disciplinamenti d'esecuzione.

Il capoverso 4 stabilisce che in seno all'Amministrazione federale, a determinate
condizioni, è possibile conteggiare presso altre unità amministrative le prestazioni
ottenute che devono essere remunerate (e incidono sul credito). Nel numero 1.2.4.
sono stabiliti i criteri e la probabile entità delle compensazioni interne all'Am-
ministrazione. L'ordinanza conterrà i criteri, ma non descriverà dettagliatamente il
catalogo delle prestazioni. Prescriverà soprattutto come fissare i prezzi di compensa-
zione, mentre le prestazioni computabili (catalogo delle prestazioni) saranno stabilite
nel manuale per la gestione finanziaria e contabile.

Art. 41 Attività commerciali

Secondo una perizia dell'Ufficio federale di giustizia del 1° giugno 1995, intitolata
«Kommerzielle Nebentätigkeiten von Verwaltungseinheiten und öffentlich-rechtli-
chen Unternehmungen» (attività commerciali accessorie di unità amministrative e
imprese di diritto pubblico; pubblicata, in lingua tedesca, nella Guida per l'ela-
borazione della legislazione federale UFG, 2^a ed. 2002, all. 6), un'unità amministra-
tiva può fornire prestazioni commerciali a terzi a condizione che le stesse siano in
stretto rapporto con i compiti principali dell'unità amministrativa, non richiedano
risorse materiali e personali supplementari e non compromettano l'adempimento dei
compiti principali dell'unità amministrativa. In tale contesto, simili prestazioni
devono essere fatturate a prezzi che coprano almeno le spese, il che presuppone una
corrispondente contabilità per unità finali d'imputazione. Di conseguenza, le presta-

zioni commerciali possono essere fornite da un'unità amministrativa soltanto entro limiti ristretti, a meno che non vi sia una legge speciale che l'autorizzi a fornire prestazioni più estese. Tuttavia, nella prassi si può difficilmente controllare se le condizioni generali per la fornitura di prestazioni commerciali di lieve entità vengano rispettate. Per tale motivo l'articolo 41 stabilisce che le prestazioni commerciali di qualsiasi tipo possono essere fornite dalle unità amministrative soltanto se una legge le autorizza a farlo. In questo modo si tiene conto del principio costituzionale secondo cui la produzione di beni e la fornitura di prestazioni di servizio sul libero mercato sono in linea di principio appannaggio dell'economia privata.

Norme speciali ai sensi di quanto sopra si trovano ad esempio nell'ambito dell'Istituto della proprietà intellettuale (IPI)²² o dell'Istituto svizzero di diritto comparato²³. Quale esempio di un'unità amministrativa GEMAP che, fra le altre cose, fornisce anche prestazioni commerciali citiamo l'Ufficio federale di meteorologia e climatologia (MeteoSvizzera)²⁴.

2.4.2 Sezione 2: Gestione mediante mandati di prestazione e preventivo globale (GEMAP)

Art. 42 Competenza

Con il preventivo annuo le Camere federali autorizzano per un anno il fabbisogno di crediti alle unità amministrative gestite mediante mandati di prestazione e preventivo globale secondo l'articolo 44 della legge del 21 marzo 1997 sull'organizzazione del Governo e dell'Amministrazione. Le domande di credito sono valutate in base agli obiettivi di efficacia e di prestazione evinti dai mandati di prestazione pluriennali.

L'Assemblea federale, inoltre, può determinare valori di pianificazione selezionati per i costi e i ricavi di gruppi di prodotti ritenuti importanti dal punto di vista politico. I valori di pianificazione vengono determinati in base agli obiettivi di prestazione per gruppo di prodotti, obiettivi misurabili e illustrati nella parte informativa del preventivo. Con il decreto annuale di pianificazione il Parlamento è in grado di gestire nella misura desiderata l'attribuzione dei fondi a livello dei gruppi di prodotti nell'ambito del preventivo. Può confermare, abbassare o aumentare i costi pianificati ai sensi del messaggio del Consiglio federale sul preventivo nonché i ricavi ipotizzati dei gruppi di prodotti che gli sembrano importanti dal profilo politico e, di conseguenza, influire sulle prestazioni che devono essere fornite. L'unità amministrativa GEMAP è tenuta a illustrare le conseguenze sul fronte delle prestazioni, nel caso in cui i valori di pianificazione previsti dal Consiglio federale subiscano una modifica. Di fatto, il decreto di pianificazione ha la precedenza sul preventivo globale; la commisurazione dei crediti dev'essere perciò armonizzata con i valori di pianificazione decisi.

²² Cfr. art. 2 cpv. 1 lett. g e art. 14 LIPI, RS 172.010.31

²³ Cfr. p. es. art. 3 cpv. 1 lett. c e art. 11 della legge federale sull'Istituto svizzero di diritto comparato; RS 425.1

²⁴ Cfr. art. 1 lett. h e art. 4 LMet, RS 429.1

Questo nuovo disciplinamento sostituisce l'attuale attribuzione dei crediti per gruppi di prodotti messa a punto per la fase pilota della GEMAP. Esso garantisce la possibilità, chiesta con la mozione della Commissione della gestione del Consiglio degli Stati, di gestire gruppi di prodotti da parte del Parlamento nell'ambito del preventivo annuo.

Art. 43 Preventivo globale

Secondo il capoverso 1 il preventivo globale annuo delle unità amministrative GEMAP comprende la totalità delle spese che insorgono nel settore amministrativo considerato (spesa funzionale) in una rubrica di credito di spesa. I rispettivi ricavi (ricavo funzionale) devono essere preventivati in una rubrica finanziaria a parte. Analogamente, tutte le uscite per beni d'investimento, necessari per la gestione amministrativa e aziendale, sono raccolte in una rubrica di credito per investimenti. Eventuali entrate, provenienti per esempio dall'alienazione di beni d'investimento, devono essere documentate in una rubrica finanziaria separata, come accade per i ricavi.

Le unità amministrative GEMAP sono libere di impiegare le proprie risorse all'interno di entrambe le rubriche di credito per le spese e gli investimenti. Non sono ammesse ridistribuzioni tra questi crediti. Si rinuncia a specificare più dettagliatamente i crediti affinché le unità amministrative GEMAP dispongano del margine di manovra necessario per impiegare le risorse in modo efficace ed economico. La loro flessibilità dipende dagli obiettivi relativi alle prestazioni e ai risultati previsti per l'anno in esame che si evincono dal rispettivo mandato di prestazione (e sono stabiliti nelle motivazioni contenute nella domanda di credito) e dai valori di pianificazione decisi dal Parlamento con il preventivo annuo.

Il capoverso 2 stabilisce in quali casi si possono superare le spese o le uscite per investimenti approvate nel preventivo globale.

La possibilità di utilizzare ricavi supplementari non preventivati dipendenti dalle prestazioni per coprire l'ulteriore fabbisogno di credito equivale a una gestione del saldo. Il disciplinamento incentiva l'approccio imprenditoriale e il pensiero innovativo promuovendo, al contempo, il miglioramento di prodotti già esistenti e il lancio di nuovi. Le condizioni quadro da rispettare (p. es. limitazione dei ricavi da attività commerciali) vanno stabilite nei singoli mandati di prestazione.

Per finanziare un eventuale fabbisogno supplementare di risorse, inoltre, si possono sciogliere le riserve (o loro parti) costituite in base all'articolo 46 D LFC.

Art. 44 Settore dei trasferimenti

Spese e ricavi nel settore dei trasferimenti nonché contributi per investimenti, mutui e partecipazioni non fanno parte del preventivo globale e devono essere iscritti a preventivo in rubriche finanziarie separate.

Art. 45 Contabilità aziendale

Una contabilità aziendale funzionante la cui struttura risponda alle esigenze di un controlling orientato ai risultati è la premessa per una gestione amministrativa di tipo GEMAP. Il suo compito principale consiste nel rendere disponibili dati qualitativi e quantitativi atti a supportare la gestione. Ciò comprende in particolare informazioni

relative a costi e ricavi necessarie a garantire un impiego efficace ed economico dei mezzi finanziari, cui si aggiungono dati inerenti alle prestazioni. Ne fa parte soprattutto la conoscenza di tutti i costi e i ricavi per gruppo di prodotti (o prodotto). I dati relativi vanno indicati nel commento alla domanda di credito; i costi e i ricavi di singoli gruppi di prodotti, inoltre, sono oggetto dei valori di pianificazione decisi dal Parlamento. In via eccezionale la loro determinazione può avvenire sulla base di costi parziali: una soluzione sensata laddove si auspica e si persegue una gestione mirata delle quantità di prestazioni. In generale occorre ricordare che i costi proporzionali, ossia dipendenti dalla quantità delle prestazioni (possibilmente in combinazione con un conto dei contributi di copertura) forniscono spesso una base più appropriata per prendere decisioni all'interno di un'azienda. In questo contesto va ricordato che un'unità amministrativa GEMAP dev'essere in grado di illustrare gli effetti dei tagli alle risorse sul fronte delle prestazioni. Viceversa, questo vale anche per le modifiche alle prestazioni e le loro ripercussioni sul preventivo.

Art. 46 Riserve

Le unità amministrative GEMAP avranno la possibilità di costituire riserve e di utilizzarle successivamente per finanziare attività che siano in sintonia con gli obiettivi del loro mandato di prestazione. La costituzione di riserve *a destinazione vincolata* (cpv. 1 lett. a) è consentita se un credito non è utilizzato o lo è solo parzialmente in seguito a ritardi dovuti a un progetto. Tali riserve possono essere utilizzate soltanto per progetti che hanno dato motivo di costituire riserve. Sempre che gli obiettivi stabiliti con il preventivo globale siano rispettati, le unità amministrative GEMAP potranno inoltre, a determinate condizioni, costituire riserve *generali* (a libera disposizione nell'ambito del mandato di prestazione). La disposizione menziona, nel capoverso 1 lettera b, i due casi di applicazione:

- l'unità amministrativa GEMAP fornisce prestazioni supplementari non preventivate realizzando un maggiore ricavo netto; o
- rimane al di sotto della spesa preventivata.

Emaneremo disposizioni più dettagliate sulla costituzione e l'impiego di riserve da parte di unità amministrative GEMAP. La costituzione di riserve, inoltre, necessita dell'autorizzazione dell'Assemblea federale (cpv. 2).

2.5 Capitolo 5: Presentazione dei conti

2.5.1 Sezione 1: Principi e standard

Art. 47 Principi

L'obiettivo alla base dei principi su cui si fonda la presentazione dei conti consiste nel promuovere un'esposizione reale della situazione inerente al patrimonio, alle finanze e ai ricavi della Confederazione che soddisfi il bisogno di ottenere informazioni affidabili, comparabili e comprensibili e che risulti quindi trasparente e in grado di suscitare fiducia.

Il capoverso 1 definisce i requisiti qualitativi generali posti alla presentazione dei conti della Confederazione (cfr. n. 1.6.4.3).

Nel capoverso 2 sono iscritti i principi più importanti della presentazione dei conti conformemente agli IPSAS. Circa l'importanza dei singoli principi occorre considerare quanto segue:

secondo il principio dell'*essenzialità* devono essere rese note tutte le informazioni che possono influenzare il processo decisionale di un destinatario. Sull'*essenzialità*, quindi, si deciderà sempre nel contesto concreto. I dati presentati devono consentire di esprimere un giudizio equilibrato.

Il principio della *comprensibilità* esige che le informazioni inerenti alla presentazione dei conti siano comprensibili e semplici da seguire per lettori interessati che quindi possono gettare un rapido sguardo d'insieme sulla situazione finanziaria della Confederazione. Per quanto possibile è meglio evitare considerazioni troppo complesse che, però, in casi essenziali non bisogna omettere per ragioni di comprensibilità.

La *continuità* è garantita se i principi della presentazione dei conti e dell'allestimento del preventivo nonché le strutture del rendiconto finanziario sono mantenuti per un arco di tempo più lungo. Le modifiche necessarie vanno indicate in modo trasparente.

Il principio dell'*espressione al lordo* è soddisfatto se attivi e passivi nonché spese e ricavi non sono computati assieme. L'ordinanza consentirà chiare eccezioni alla regola che non pregiudichino il quadro d'insieme.

Art. 48 Standard

Secondo il capoverso 1 la presentazione dei conti «è retta da standard generalmente riconosciuti». Noi disciplineremo i particolari a livello di ordinanza (cpv. 2). Questa formulazione generale tiene conto del fatto che la presentazione dei conti della Confederazione è retta dagli standard IPSAS, ma che non sarebbe opportuno riprendere tali principi integralmente. Si rinuncia pertanto a menzionare espressamente a livello di legge gli IPSAS quali standard di presentazione dei conti della Confederazione. L'orientamento agli IPSAS sarà iscritto nell'ordinanza sulle finanze della Confederazione, nella quale andrà disciplinata anche la procedura relativa a eventuali deroghe (cfr. n. 1.6.4.2).

2.5.2 Sezione 2: Iscrizione a bilancio e valutazione

L'iscrizione a bilancio e la valutazione possono essere uniformate in modo determinante collegando la presentazione dei conti ai principi che sottendono agli IPSAS. Le unità amministrative, sotto la vigilanza tecnica dell'Amministrazione delle finanze, sono responsabili dell'applicazione dei principi.

Art. 49 Principi per l'iscrizione a bilancio

Nel capoverso 1 è stabilito il principio della messa all'attivo. I criteri dell'«utilità economica o pubblica» e della «determinazione affidabile del valore» devono essere adempiuti cumulativamente.

Le rubriche inerenti ai beni patrimoniali sono iscritte a bilancio come attive dato che produrranno un beneficio economico. Le rubriche inerenti ai beni amministrativi,

invece, non producono valore dal punto di vista finanziario, ma vengono messe all'attivo perché sono necessarie per adempiere compiti pubblici. In questo caso gli IPSAS parlano del cosiddetto *service potential*, descrivendo un requisito conosciuto in Svizzera sin dall'introduzione del concetto di beni amministrativi.

Per quanto riguarda la messa all'attivo si riprendono, in linea di principio, le disposizioni degli IPSAS. Una deroga risulta dalla rinuncia a mettere all'attivo il materiale d'armamento. Secondo gli IPSAS, i contributi per investimenti di norma non possono essere iscritti a bilancio. La Confederazione ne tiene conto rettificando completamente e immediatamente i valori dei contributi attivi per investimenti che, quindi, non appaiono nel bilancio.

Nel capoverso 2 è sancito il principio dell'iscrizione al passivo. Possono essere iscritti a bilancio soltanto gli impegni effettivamente esistenti nel giorno determinante per il bilancio se il loro adempimento comporterà almeno verosimilmente un deflusso di fondi (ossia se la probabilità che si verifichi un deflusso di fondi è superiore al 50 per cento; in caso contrario non avviene alcuna iscrizione a bilancio, bensì una dichiarazione come impegno eventuale nell'allegato al conto annuale).

Il margine di apprezzamento più ampio esiste nella costituzione di accantonamenti, che rappresentano una sottocategoria degli impegni (cpv. 3). Secondo gli IPSAS, tuttavia, anche in questo caso devono essere adempiute condizioni chiare: l'evento che porta a futuri deflussi di fondi dev'essersi già verificato. Inoltre, dev'essere possibile stimare almeno a grandi linee l'entità del deflusso di fondi. Rischi prevedibili, in cui l'evento che genera un impegno accade soltanto in futuro, non possono essere iscritti a bilancio.

Sia gli elementi patrimoniali sia gli impegni possono essere iscritti a bilancio soltanto se il loro valore può essere determinato in modo affidabile. Ciò non significa che gli importi debbano essere fuori di qualsiasi dubbio, ma che tutte le informazioni essenziali per effettuare i calcoli si possano utilizzare in modo semplice e chiaro. In questo modo l'impiego degli inevitabili margini di apprezzamento diventa trasparente.

Art. 50 Principi di valutazione

Secondo il capoverso 1 i beni patrimoniali sono valutati sulla scorta del modello *at fair value* conformemente agli IPSAS. I valori contenuti nel bilancio, quindi, devono essere adeguati periodicamente ai valori di mercato. Non si procede ad ammortamenti.

Il capoverso 2 stabilisce per i beni amministrativi il modello *at cost* secondo gli IPSAS. I beni e i servizi sono iscritti all'attivo al valore di acquisto (in caso di acquisto) o al valore di produzione (in caso di produzione propria). A eccezione delle partecipazioni rilevanti che vengono valutate secondo il metodo *equity*, mutui e partecipazioni sono iscritti a bilancio al valore nominale. Se un valore di mercato determinabile secondo criteri oggettivi è più basso del valore nominale, è determinante il valore inferiore. Per quel che concerne gli ammortamenti e le rettificazioni dei valori vedi l'articolo 51.

Per principio gli impegni sono iscritti a bilancio ai valori nominali, sempre che ne esistano. Nel caso degli accantonamenti la valutazione avviene secondo il principio della miglior stima possibile (*best estimate*, conformemente agli IPSAS).

Il capoverso 3 precisa che la valutazione deve avvenire, in linea di principio, per ogni singolo oggetto (p. es. per un determinato immobile). Si applica il principio della valutazione singola. L'ordinanza consentirà di fare eccezioni in casi ben determinati per limitare l'onere amministrativo.

Per consentire alla Confederazione di allestire il preventivo e di tenere i conti secondo i nuovi principi avvalendosi di valori rettificati, occorre esaminare previamente la valutazione data a tutte le rubriche del bilancio. Tale procedura è detta *restatement* (rideterminazione dei valori). I lavori che richiederanno il maggiore dispendio di risorse, quindi, consisteranno presumibilmente nel rivalutare gli investimenti finanziari, gli immobili, i mutui e le partecipazioni nonché gli accantonamenti.

Il *restatement* degli immobili è già iniziato. Le altre rubriche del bilancio saranno trattate nel 2005. Attualmente non è possibile fornire informazioni sulle modifiche di valore delle rubriche del bilancio e del disavanzo di bilancio che potranno insorgere a seguito del *restatement*.

Art. 51 Ammortamenti e rettificazioni dei valori

Delle perdite di valore patrimoniali occorre tener conto sotto forma di ammortamenti e rettificazioni dei valori.

Per *ammortamenti* (cpv. 1) s'intendono correzioni di valore effettuate sugli investimenti materiali. Si distingue tra ammortamenti pianificati e non pianificati. Per stabilire l'entità degli ammortamenti *pianificati* su investimenti materiali e beni immateriali (p. es. software) è determinante la svalutazione dovuta all'utilizzazione (lett. a). Le diminuzioni di valore degli investimenti materiali non dovute all'utilizzazione ordinaria costituiscono ammortamenti *non pianificati*. Si verificano se, per esempio, a causa di una nuova valutazione della durata di utilizzazione o di un altro impiego (cambiamento d'uso) si rende necessario correggere il valore verso il basso oppure se il valore di mercato di un immobile è inferiore al valore contabile (lett. b).

Come iscritto nell'articolo 50 capoverso 3, si applica il principio della valutazione singola. Quale ausilio si forniscono direttive sulla durata di utilizzazione consueta per categoria d'investimento. Non è decisiva la durata possibile dal punto di vista tecnico, bensì il tempo di utilizzazione economica effettiva.

Gli ammortamenti devono avvenire in modo sistematico. Un metodo di ammortamento scelto una volta (di solito lineare, ossia effettuando ogni anno ammortamenti di uguale entità) va per principio mantenuto. Ciò nonostante è opportuno esaminare periodicamente l'adeguatezza dei metodi applicati e della durata di utilizzazione.

Nel conto economico gli ammortamenti sono indicati in un'unica rubrica. L'allegato al conto annuale fornisce ulteriori informazioni sotto forma di specchio degli investimenti.

Le *rettificazioni dei valori* sugli averi e sulle partecipazioni (cpv. 2) sono effettuate per correggere riduzioni durature di valore per motivi di solvibilità o se il valore di mercato scende al di sotto del valore contabile. In linea di principio le rettificazioni dei valori non influiscono sulle pretese nei confronti di terzi.

Rettificazioni dei valori e ammortamenti non pianificati vanno effettuati non appena si individua la necessità di apportare una correzione (cpv. 3). L'importo deve poter essere accertato in modo affidabile, chiaro e semplice.

Art. 52 Fondi speciali

La disposizione corrisponde essenzialmente all'articolo 12 della LFC in vigore. Soltanto nel capoverso 3 non si parla più di entrate e uscite, ma di spese e ricavi. Non sono contabilizzati nel conto economico, bensì direttamente nel bilancio.

Una modifica è apportata alla documentazione dei fondi speciali nel bilancio. Finora erano parte integrante degli impegni per conti speciali. La definizione di conto speciale è ora utilizzata soltanto per i conti del Fondo per i grandi progetti ferroviari, del settore dei PF e della Regia federale degli alcool. I fondi speciali sono attribuiti al capitale proprio con la motivazione che esiste una destinazione vincolata per l'impiego delle risorse, ma che ciononostante i fondi sono proprietà della Confederazione.

La maggior parte del patrimonio dei fondi speciali consiste in liquidità. La percentuale di investimenti ammonta solo a un decimo circa della totalità del patrimonio.

Art. 53 Finanziamenti speciali

Anche la disposizione relativa ai finanziamenti speciali è stata ripresa dalla LFC in vigore (art. 20).

Il disciplinamento contenuto nel vigente articolo 11 LFC, secondo cui i versamenti preventivati devono essere menzionati nel consuntivo, è trattato assieme alle disposizioni concernenti i crediti aggiuntivi (art. 33 D LFC).

La documentazione nel bilancio avviene nel gruppo principale di conti «Finanziamenti speciali». La sua rubrica, posta sullo stesso livello tra capitale di terzi e capitale proprio, corrisponde al carattere dei finanziamenti speciali e continua il trattamento usuale di iscrizione a bilancio.

Art. 54 Mezzi di terzi e cofinanziamenti

Con il capoverso 1 s'intende dare la possibilità di contabilizzare su conti di bilancio, a determinate condizioni, prestazioni finanziarie fornite da terzi nell'ambito della ricerca applicata o in virtù di accordi di cooperazione, al di fuori del conto economico. Gli antifatti sono i seguenti:

nell'ambito della ricerca applicata diverse unità amministrative, in particolare le stazioni federali di ricerche agronomiche, ma anche centri di ricerca tra cui quelli dell'Ufficio federale della sanità pubblica, dell'Ufficio federale di veterinaria o l'Istituto di virologia e d'immunoprofilassi, ricevono mezzi da terzi per finanziare singoli progetti. Le unità amministrative, quindi, possono realizzarli soltanto se i mezzi forniti da terzi possono essere impiegati attingendo a un conto di bilancio al di fuori del conto economico per coprire le spese supplementari per il personale, i beni e i servizi. Questa forma di finanziamento con mezzi provenienti da terzi rappresenta tuttavia una deroga al principio dell'espressione al lordo. Questo principio significa che le spese e i ricavi vanno documentati per intero senza compensazione reciproca. La deroga al principio dell'espressione al lordo rientra nell'interesse dei centri di ricerca di realizzare mandati di terzi che, nell'ambito del loro programma di ricerca, assumono spesso una grande importanza dal punto di vista specialistico. Valutando

molto più elevate, occorre adottare, d'accordo con i dipartimenti competenti, i provvedimenti necessari per una tenuta regolare della contabilità (controllo interno) in seno alle unità amministrative. Rispetto al Controllo federale delle finanze e agli ispettorati delle finanze sussiste quindi una netta divisione delle funzioni: gli organi di controllo e di vigilanza delle finanze si limitano a sorvegliare se le misure adottate nell'ambito del controllo interno sono rispettate e giudicano la loro idoneità dal punto di vista della revisione.

Attualmente, secondo l'articolo 11 della legge sul Controllo delle finanze (RS 614.0), l'Amministrazione federale conta sedici ispettorati delle finanze che coprono un ingente volume finanziario. Essi eseguono verifiche nell'ambito dei lavori di chiusura dei conti. Il Controllo federale delle finanze esaminerà come coinvolgerli ancora di più in queste attività. Questa concezione e struttura di base della revisione interna in seno all'Amministrazione federale, fondata sulla legge sul Controllo delle finanze, dovrà essere sancita e attuata anche in futuro, in linea di principio, a livello delle unità amministrative.

L'obbligo di verificare periodicamente la necessità e l'opportunità delle spese e delle uscite per investimenti che, secondo l'articolo 58 capoverso 4 D LFC, compete al Dipartimento federale delle finanze, avverrà nell'ambito delle verifiche correnti (p. es. programmi di sgravio, pianificazione di rinuncia a determinati compiti).

I compiti e le attribuzioni dell'Amministrazione federale delle finanze (vigente art. 35 LFC) rimangono ampiamente invariati. L'articolo 59 D LFC disciplina in particolare l'organizzazione della contabilità, del traffico dei pagamenti e della gestione delle disponibilità finanziarie dell'Amministrazione federale da parte dell'Amministrazione federale delle finanze. Le disposizioni inerenti alla tesoreria sono ora disciplinate negli articoli 60-62 D LFC e sono commentate separatamente.

Art. 60 Tesoreria centrale e raccolta di fondi

Le disposizioni vigenti sulla tesoreria (art. 35 cpv. 2, 36 e 36a LFC) sono riprese nel presente disegno con lievi modifiche redazionali (art. 60 cpv. 1 e 62 cpv. 1 D LFC). In questo modo le Ferrovie federali svizzere (FFS) rimangono, almeno per il momento, nella tesoreria della Confederazione. Dato che le FFS non fanno più parte dell'Amministrazione federale, nell'ambito della Riforma delle ferrovie 2 sarà vagliata la possibilità di staccarle dalla tesoreria centrale.

La disposizione vigente contenuta nell'articolo 35 capoverso 3 LFC circa la remunerazione alle condizioni di mercato, invece, è soppressa. Già oggi i particolari sono disciplinati nell'ambito di convenzioni bilaterali. Questa prassi si è dimostrata valida tanto che è possibile rinunciare a un disciplinamento esplicito.

Art. 61 Aggregazione alla tesoreria centrale

Laddove non esistono motivi vincolanti per rendere indipendente la tesoreria di un'unità amministrativa decentralizzata della Confederazione con contabilità propria, può essere opportuno dal profilo economico farla gestire, sulla base di un accordo, dalla tesoreria centrale della Confederazione al fine di ottimizzare costi e ricavi da entrambe le parti. In questo modo è possibile equilibrare almeno in parte le variazioni di liquidità dei singoli settori, cosa che consente di tenere una riserva di tesoreria nel complesso più ridotta e di abbassare i costi della tesoreria stessa conte-

nendo quelli del personale. Inoltre, si esclude anche una situazione di concorrenza reciproca tra le singole tesorerie sul mercato monetario e dei capitali.

Art. 62 Investimento di capitali disponibili

I capoversi 1 e 2 corrispondono essenzialmente all'articolo 36 capoversi 1 e 2 della LFC in vigore, mentre il vigente articolo 36 capoverso 3 LFC sul rapporto con la Banca nazionale svizzera è stralciato. Con la revisione totale della legge federale sulla Banca nazionale svizzera (LBN) si è rinunciato all'attuale principio della gratuità delle prestazioni bancarie fornite dalla Banca nazionale svizzera a favore della Confederazione ritenendo che possa causare distorsioni della concorrenza e celare il pericolo di un'allocazione inefficiente delle risorse. I particolari sulla fornitura di prestazioni della Banca nazionale svizzera a favore della Confederazione sono ora disciplinati da convenzioni tra i servizi federali e la Banca nazionale in virtù dell'articolo 11 LBN (RS 951.11).

2.7 Capitolo 7: Disposizioni finali

Art. 63 Esecuzione

La disposizione è commentata nel numero 5.5 (Delega di competenze legislative). Oltre alle categorie elencate nel presente articolo, da disciplinare nell'ambito dell'esecuzione, in ambito informatico dovremo prendere, se necessario, anche decisioni di principio sull'architettura del sistema e sulle relative interfacce nonché, in vista della loro standardizzazione, sui processi finanziari.

Art. 65 Modifica del diritto vigente

Numero 1. – Secondo l'articolo 30 capoverso 2 lettera a D LFC il preventivo contiene l'autorizzazione delle spese e delle uscite per investimenti. L'articolo 25 capoverso 1 LParl (RS 171.10) dev'essere adeguato alla nuova terminologia.

Numero 2. – L'articolo 44 LOGA (RS 172.010) nella sua versione vigente prevede che il Consiglio federale possa conferire mandati di prestazioni a determinati gruppi e uffici e definire il necessario grado di indipendenza dei medesimi. Questa disposizione va precisata e orientata alla GEMAP (Gestione mediante mandati di prestazione e preventivo globale). L'articolazione del mandato di prestazione per gruppi di prodotti risponde a un'esigenza del Parlamento. Lo statuto finanziario delle unità amministrative GEMAP sarà ora stabilito negli articoli 42–46 D LFC; fornisce alle unità amministrative GEMAP un margine di manovra supplementare rispetto ad altre unità amministrative. È quindi possibile rinunciare all'attuale norma in bianco applicata ai fini della determinazione dell'autonomia da parte del Consiglio federale. L'obbligo di consultare le commissioni parlamentari competenti è ripreso dal diritto vigente. Ulteriori commenti sulla GEMAP si trovano ai numeri 1.3 (in generale) e 2.4 (agli art. 42–46 D LFC).

Numero 1. – La disposizione traccia una via per eliminare il disavanzo strutturale entro la fine del 2007. È stata inserita nella LFC in vigore come articolo 40a nell'ambito del programma di sgravio 2003 mediante legge dichiarata urgente (RU 2003 5191).

Numero 2. – La disposizione garantisce che l'ultimo preventivo deciso prima dell'entrata in vigore della nuova LFC, aggiunte comprese, possa essere attuato ancora in base al diritto attualmente in vigore. Alla stessa stregua la preparazione, la presentazione e l'approvazione del corrispondente consuntivo deve potersi fondare sulla LFC del 6 ottobre 1989 anche dopo l'entrata in vigore del nuovo diritto.

3 Conseguenze

3.1 Per la Confederazione

Il nuovo modello contabile della Confederazione (NMC) appresta gli strumenti necessari per adempiere in modo efficiente ai compiti ed esercitare una politica finanziaria sana. La legge sulle finanze della Confederazione, sottoposta a revisione totale, costituisce un fondamento importante per la futura gestione finanziaria e contabile della Confederazione.

I costi complessivi del progetto Nuovo modello contabile (NMC) per consulenze esterne e servizi d'informatica e hardware ammontano a circa 48 milioni di franchi, incluse le prestazioni preliminari risalenti al 2001. Vi si aggiungono ancora prestazioni interne per un totale stimato di 120 anni-uomo. Con il preventivo 2002 le Camere federali avevano stanziato un credito d'impegno di 46 milioni di franchi per servizi esterni e hardware. Poco più di un terzo del credito disponibile è stato utilizzato fino alla metà del 2004 per elaborare la concezione, la ristrutturazione dei processi e dell'organizzazione procedurale nonché per allestire un prototipo che fungesse da nuovo standard per la tenuta dei conti nell'Amministrazione federale. Dal credito per il progetto vengono finanziati anche i coordinatori dei singoli dipartimenti che svolgono un ruolo molto importante quando si tratta di mettere in atto il progetto e far accettare le nuove soluzioni agli utenti.

Con il nuovo modello contabile s'intende realizzare una soluzione informatica integrata con una sequenza di fasi uniformi e continue che consenta di eliminare le attuali interfacce esistenti tra sistemi disuguali, onerose in termini di tempo e denaro. Questa soluzione permette di rendere rigorosamente omogeneo l'ambiente SAP nell'Amministrazione federale, oggi piuttosto eterogeneo. Ne consegue anche una semplificazione dell'architettura e della struttura organizzativa SAP, il che comporta notevoli risparmi nell'esercizio e nella manutenzione della totalità dei sistemi. L'introduzione del sistema d'informazione integrato per il nuovo modello contabile richiede invece un notevole impegno tecnico e organizzativo: oltre ai sistemi centrali, infatti, occorre adeguare anche le contabilità di tutte le unità amministrative, comprese le interfacce verso il settore del personale e della logistica e i sistemi circostanti. Dall'altro lato i processi integralmente automatizzati e gli strumenti d'informazione e di documentazione uniformi aumenteranno l'efficienza e la qualità del lavoro amministrativo e della disponibilità a fornire informazioni. L'onere finanziario legato alla realizzazione di una soluzione informatica integrata non è coperto dal credito destinato al progetto, bensì è a carico dei preventivi correnti.

Nel complesso, il progetto NMC non dovrebbe ripercuotersi sull'effettivo del personale. Nell'ambito dell'ottimizzazione delle procedure interne si sta esaminando la possibilità di istituire centri dipartimentali di prestazioni per il disbrigo tecnico della gestione finanziaria e contabile. Questa misura è intesa a configurare in modo più aderente ai principi economici l'impiego di risorse nelle unità amministrative medie e piccole e, riunendo queste attività e realizzando i principi del Sistema di controllo interno, a migliorare le conoscenze specifiche e la qualità della gestione degli affari (conseguimento di effetti scala). La posizione degli ispettorati delle finanze a livello delle unità amministrative va rafforzata di conseguenza.

3.2 Per i Cantoni e per i Comuni

Avvicinando il modello contabile federale a quello dei Cantoni e dei Comuni si aumenta notevolmente la comparabilità dei conti. Di conseguenza, i Cantoni non hanno la necessità di apportare adeguamenti nell'immediato. Tuttavia, i Cantoni hanno riconosciuto che anche il loro modello contabile, a seguito delle circostanze nazionali e internazionali e dei maggiori requisiti, dovrebbe essere perfezionato. La Conferenza dei direttori cantonali delle finanze ha perciò istituito un gruppo di lavoro incaricato di perfezionare il Modello contabile armonizzato dei Cantoni e dei Comuni. Il gruppo opera in stretta collaborazione con la Confederazione (cfr. in proposito i n. 1.1.4, 1.2.8 e 1.7.4).

3.3 Per l'economia e per la politica estera

Con il nuovo modello contabile la Confederazione contribuisce notevolmente a perfezionare e uniformare la contabilità pubblica in Svizzera. La maggiore trasparenza e il miglior rendiconto finanziario rafforzano la fiducia di politici e cittadini nonché delle cerchie economiche e dei mercati finanziari. Con il nuovo modello contabile la Confederazione tiene conto dell'evoluzione in corso a livello internazionale. L'orientamento della presentazione dei conti a standard generalmente riconosciuti e la preparazione prevista dei dati sulla base delle esigenze della statistica finanziaria internazionale e dei conti economici integrati facilitano il confronto e il consolidamento a livello internazionale nonché la sorveglianza finanziaria mediante i decisori e le istanze della politica economica quali, tra gli altri, il Fondo monetario internazionale (FMI) e l'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE).

3.4 Altre conseguenze

Con il nuovo modello contabile della Confederazione si contribuisce a migliorare la statistica delle finanze pubbliche in Svizzera.

4 Rapporto con il programma di legislatura

Il disegno è annunciato nel nostro rapporto del 25 febbraio 2004 sul programma di legislatura 2003–2007 (FF 2004 969 1015).

5 Aspetti giuridici

5.1 Costituzionalità

L'atto legislativo presentato si fonda in primo luogo sull'articolo 173 capoverso 2 della Costituzione federale (Cost.). Una base essenziale è costituita inoltre dall'articolo 126 Cost. sulla gestione finanziaria, che disciplina a livello costituzionale il freno all'indebitamento. La disposizione ha, in parte, un carattere attributivo di competenze ed esige esplicitamente disposizioni di esecuzione a livello di legge (cfr. art. 13–18 D LFC sul freno all'indebitamento).

5.2 Compatibilità con gli obblighi internazionali della Svizzera

Nell'ambito della legislazione finanziaria e creditizia della Confederazione non esiste *alcun obbligo* a osservare determinate condizioni quadro a livello internazionale o europeo. Per ragioni inerenti alla comparabilità, invece, si raccomanda di appoggiarsi agli standard internazionali in materia di presentazione dei conti, in particolare agli IPSAS (International Public Sector Accounting Standards; sull'importanza e sui vantaggi di questi standard cfr. n. 1.1.3 e 1.2.8). Dopo la riuscita conclusione degli accordi bilaterali con l'UE, la Svizzera è confrontata con nuove esigenze anche nel settore della statistica finanziaria. Con il nuovo modello contabile si istituiscono le basi per la necessaria armonizzazione dei dati statistici finanziari a livello internazionale.

5.3 Forma dell'atto

Il disegno comprende disposizioni fondamentali che contengono norme di diritto sull'organizzazione e la procedura delle autorità federali (art. 164 cpv. 1 lett. g Cost.). Tali disposizioni devono essere emanate sotto forma di legge federale.

5.4 Assoggettamento al freno all'indebitamento

La legge sulle finanze della Confederazione disciplina la procedura di stanziamento dei crediti, ma non contiene né disposizioni in materia di sussidi né crediti d'impegno o limiti di spesa. Non è perciò assoggettabile al freno all'indebitamento secondo l'articolo 159 capoverso 3 Cost.

5.5 Delega di competenze legislative

L'articolo 63 capoverso 1 D LFC contiene l'usuale clausola di esecuzione. Oltre a ciò, siamo autorizzati a emanare il diritto regolamentare sostitutivo nel modo seguente:

- stabiliamo da quali standard dev'essere retta la presentazione dei conti (art. 48 cpv. 2 D LFC);
- discipliniamo, d'intesa con la Delegazione delle finanze, la procedura e le condizioni per la contabilizzazione di mezzi di terzi e cofinanziamenti al di fuori del conto economico (art. 54 cpv. 2 D LFC);
- possiamo stabilire le condizioni sul piano contabile e l'entità del consolidamento integrale (art. 55 cpv. 3 D LFC);
- determiniamo il piano contabile generale e discipliniamo i dettagli dell'ammortamento nonché le sottocategorie dei crediti a preventivo e d'impegno (art. 63 cpv. 2 D LFC).

La delega di competenze legislative che abbiamo chiesto in settori parziali si rivela necessaria e ammissibile: necessaria alla luce del carattere marcatamente tecnico delle prescrizioni da emanare e del fatto che occorre rendere possibile un adeguamento costante ai bisogni concreti e all'evoluzione degli standard determinanti (in parte internazionali) della presentazione dei conti. È però anche ammissibile: gli orientamenti fondamentali, infatti, rimangono riservati al legislatore e le competenze legislative delegate al Consiglio fedrale sono ben definite a livello di legge.

Nella revisione totale dell'ordinanza sulle finanze della Confederazione (OFC; RS 611.01) si prevede di riunire sia disposizioni di esecuzione vere e proprie sia disposti ordinativi sostitutivi. A questo proposito partiamo dal presupposto che il disegno di nuova OFC sarà soggetto all'obbligo di consultazione secondo l'articolo 151 LParl (RS 171.10).

Elenco delle unità amministrative GEMAP

(stato: 1° luglio 2004)

Ufficio federale di meteorologia e climatologia (MeteoSvizzera)	dal 1997
Ufficio federale di topografia (swisstopo)	dal 1997
swissmint (Zecca ufficiale della Confederazione svizzera)	dal 1998
Ufficio federale delle comunicazioni (UFCOM)	dal 1999
Ufficio federale di metrologia e di accreditamento (metas)	dal 1999
Ufficio centrale di compensazione (UCC)	dal 1999
Organo d'esecuzione del servizio civile (ZIVI)	dal 1999
Agroscope, ex Unità di ricerca agronomica	dal 2000
Istituto nazionale d'allevamento equino di Avenches	dal 2000
Istituto di virologia e d'immunoprofilassi (IVI)	dal 2000
Ufficio federale dello sport (UFSPÖ)	dal 2001
Divisione principale per la sicurezza degli impianti nucleari (DSN)	dal 2004

Quantificazione del potenziale GEMAP

Base: preventivo 2004 in milioni	Unità amministrative GEMAP attuali		Cerchia di candidati prioritaria ¹ Ulteriore cerchia di candidati ²		Unità amministrativa senza potenziale GEMAP		Totale	
	in mio. di CHF		in mio. di CHF	in mio. di CHF	in mio. di CHF	in mio. di CHF	in mio. di CHF	
Totale uscite	678	1,3%	3 620	2 704	45 537	52 538	86,7%	100%
- uscite funzionali ³	479	5,9%	722	1 517	5 374	8 093	66,4%	100%
- di cui spese per il personale	330	7,2%	361	758	3 125	4 575	68,3%	100%
- uscite di trasferimento ⁴	191	0,5%	2 898	1 187	34 841	39 117	89,1%	100%
- altre uscite ⁵	8	0,1%	0	0	5 321	5 328	99,9%	100%
Totale entrate	282	0,6%	106	8 085	39 471	47 944	82,3%	100%
- entrate funzionali ⁶	231	41,4%	106	129	91	558	16,4%	100%
- altre entrate ⁷	51	0,1%	0	7 956	39 379	47 386	83,1%	100%

1 Le cifre della Biblioteca nazionale svizzera (BN) si fondano su stime.

2 Le cifre del Seco (part) non sono attualmente quantificabili e non figurano nell'ulteriore cerchia di candidati.

3 Le cifre dell'Amministrazione federale delle dogane (AFD) per il settore circolazione e controllo delle merci si fondano su stime.

4 Comprendono spese per il personale, spese per beni e servizi e investimenti propriamente amministrativi.

5 Comprendono quote a entrate federali, indennità a enti pubblici, contributi a uscite correnti, mutui, partecipazioni e contributi per investimenti.

6 Comprendono soprattutto spese per l'armamento e interessi passivi.

7 Comprendono emolumenti, vendite, compensi e rimborsi.

8 Comprendono soprattutto entrate fiscali.

Confronto tra il nuovo disciplinamento previsto per la gestione finanziaria nel settore GEMAP e le disposizioni attualmente in vigore

Allestimento del preventivo globale

Disciplinamento esistente

- Decreto sui preventivi globali per uscite ed entrate stimate per gruppo di prodotti
- Possibilità di ridistribuire i crediti tra uscite correnti e uscite per investimenti (nessun allestimento separato dei preventivi)

Disciplinamento previsto

- Decreto sui preventivi globali per spesa totale e ricavi stimati nonché totale uscite per investimenti ed entrate
- Impossibilità di ridistribuire i crediti tra spese correnti e uscite per investimenti (allestimento separato dei preventivi)

Preventivi per gruppi di prodotti

Disciplinamento esistente

- Grande flessibilità nell'ambito della redistribuzione dei crediti tra gruppi di prodotti nel corso dell'anno
- Documentazione delle attività principali per ciascun gruppo di prodotti nella parte riservata alle motivazioni

Disciplinamento previsto

- Ridistribuzione dei crediti nel corso dell'anno possibile soltanto previo adempimento degli obiettivi di prestazione o mantenimento dei valori di pianificazione decisi per gruppi di prodotti politicamente importanti
- Documentazione di 2-3 obiettivi di prestazione misurabili per ciascun gruppo di prodotti nella parte riservata alle motivazioni

Costituzione e impiego di riserve

Disciplinamento esistente

- Costituzione di riserve generali in caso di minori uscite o di maggiori entrate nette dipendenti dalle prestazioni
- Costituzione di riserve a carico del preventivo globale; nessun decreto separato nell'ambito del consuntivo

Disciplinamento previsto

- Costituzione di riserve generali in caso di minori spese o di maggiori ricavi netti dipendenti dalle prestazioni nonché di crediti per investimenti inutilizzati e non dipendenti da un progetto
- Decreto separato concernente la costituzione di riserve nell'ambito del consuntivo

Sorpasso di credito

Disciplinamento esistente

- Copertura autorizzata di uscite supplementari mediante maggiori entrate dipendenti dalle prestazioni almeno di pari entità, senza domanda di credito aggiuntivo

Disciplinamento previsto

- Copertura autorizzata di spese supplementari o di uscite per investimenti mediante maggiori ricavi dipendenti dalle prestazioni almeno di pari entità oppure mediante corrispondente prelevamento dalle riserve, senza domanda di credito aggiuntivo

Articolazione sommaria del piano contabile (Progetto)

B I L A N C I O		C O N T O E C O N O M I C O		C O N T O D E G L I I N V E S T I M E N T I					
1	ATTIVI	3	SPESA	4	RICAVI	5	USCITE PER INVESTIMENTI	6	ENTRATE PER INVESTIMENTI
10	BENI PATRIMONIALI	20	CAPITALE DI TERZI	40	RICAVI FISCALI	50	BENI E SERVIZI	60	ALIENAZIONE DI BENI E SERVIZI
100	Liquidità e investimenti di denaro a breve termine	200	Impegni correnti	300	Spese per il personale				
101	Crediti	201	Impegni finanziari a breve termine	301	Spese per materiale e merci				
104	Limitazione contabile attiva	204	Limitazione contabile passiva	302	Spese d'esercizio				
106	Riserve da acquisti	205	Accantonamenti a breve termine	303	Beni e servizi non attivabili				
107	Investimenti finanziari	206	Impegni finanziari a lungo termine	305	Materiale d'arredamento				
140	BENI AMMINISTRATIVI	207	Impegni per conti speciali	309	Ammortamenti				
141	Investimenti immateriali	208	Accantonamenti a lungo termine						
144	Mutui			33	SPESA FINANZIARIE	43	RICAVI FINANZIARI		
145	Partecipazioni			330	Costi d'interesse				
146	Contributi per investimenti			331	Perdita dei corsi				
18	FINANZIAMENTI SPECIALI	28	FINANZIAMENTI SPECIALI	332	Commissioni, spese, tributi				
180	Anticipo per finanziamenti speciali	280	Impegni per finanziamenti speciali	339	Altre spese finanziarie				
				36	SPESA DI RIVERSAMENTO				
				360	Quote di terzi ai ricavi della Confederazione				
				361	Indennizzi a enti pubblici				
				362	Contributi a istituzioni proprie				
				363	Contributi a terzi				
				365	Rettificazioni dei valori sulle spese di riversamento				
		29	CAPITALE PROPRIO	37	VERSAMENTI IN FINANZIAMENTI SPECIALI	47	PRELEVAMENTI DA FINANZIAMENTI SPECIALI		
		290	Fondi speciali			48	RICAVI STRAORDINARI		
		291	Riserve dal preventivo globale						
		292	Altre riserve						
		299	Eccedenza / disavanzo di bilancio						
				56	CONTRIBUTI PER INVESTIMENTI	66	RIMBORSI DI CONTRIBUTI PER INVESTIMENTI		
				58	USCITE STRAORDINARIE PER INVESTIMENTI	68	ENTRATE STRAORDINARIE PER INVESTIMENTI		
				59	RIPORTO A BILANCIO	69	RIPORTO A BILANCIO		

Termini e definizioni (Glossario)

Termine	Definizione / Spiegazione
Accantonamenti	Impegni provenienti da un evento accaduto nel passato la cui entità e / o scadenza sono incerte. Allo stesso tempo possono esistere incertezze in merito alla fattispecie della diminuzione dei beni o delle prestazioni nonché rispetto al destinatario.
Accrual Accounting	Le operazioni aziendali sono registrate nella contabilità quando si verificano e non quando un mezzo di pagamento entra o è versato. Sono registrate e documentate nella contabilità all'inizio e alla fine del periodo al quale vanno imputate.
Allegato	Parte del conto annuale. Descrizione dei principi fondamentali della presentazione dei conti per l'allestimento del conto annuale e del modello contabile che sta alla base. Spiegazioni su singole rubriche importanti del conto annuale. Ulteriori dati importanti per valutare la situazione finanziaria e gli eventuali rischi.
Ammortamenti	Diminuzione di valore di beni e servizi e di rubriche del patrimonio immateriale. Distinzione in ammortamenti pianificati e non pianificati. <ul style="list-style-type: none">– Gli ammortamenti pianificati sono ripartiti sulla durata dell'ammortamento in base alla perdita di valore dovuta all'invecchiamento e all'utilizzo.– Gli ammortamenti non pianificati sono diminuzioni di valore costanti non imputabili all'utilizzo ordinario.
Averi eventuali	Possibile valore patrimoniale risultante da un evento accaduto nel passato e la cui esistenza dipende da eventuali futuri eventi incerti che possono essere influenzati soltanto in parte (per cui nessuna iscrizione a bilancio).
Beni immateriali	Attivi non pecuniari senza sostanza fisica come, per esempio, concessioni, brevetti, licenze, goodwill, diritti d'autore, programmi EED.
Bilancio	Parte del conto annuale. Confronto in un determinato giorno di riferimento tra patrimonio (attivi) e impegni (passivi). In caso di eccedenza degli attivi, il valore residuale è costituito dal capitale proprio, mentre in caso di eccedenza dei passivi questo valore è il disavanzo di bilancio. <ul style="list-style-type: none">– Articolazione degli attivi: beni patrimoniali e amministrativi e finanziamenti speciali.

Termine	Definizione / Spiegazione
	– Articolazione dei passivi: capitale di terzi a breve termine, capitale di terzi a lungo termine, finanziamenti speciali e capitale proprio / disavanzo di bilancio.
Business Warehouse	Sistema d'informazione (finanziaria): consente di valutare informazioni dettagliate e concentrate.
Cash Accounting	Registrazione delle operazioni aziendali al momento dei flussi monetari (entrate e uscite).
Cerchia consolidata	Definizione delle istituzioni che devono essere consolidate quanto alla chiusura dei conti.
Change Management	Somma di tutte le misure necessarie per consentire alle organizzazioni e ai servizi di realizzare i cambiamenti indotti dal progetto.
Compensazione delle prestazioni	Compensazione di prestazioni tra unità amministrative con ripercussioni sui crediti.
Comprensibilità	Le informazioni contenute nella presentazione dei conti devono risultare comprensibili a tutti i destinatari interessati.
Conformità temporale	Vedi <i>Accrual Accounting</i>
Consolidamento integrale	Inclusione integrale nel bilancio del gruppo di tutti gli attivi e i passivi nonché delle spese e dei ricavi delle unità da consolidare, eliminando le relazioni interne al gruppo stesso.
Contabilità analitica	Parte della contabilità aziendale. Registrazione e documentazione dei costi secondo tipi di costo, centri di costo e unità finali d'imputazione nonché del risultato aziendale.
Continuità	Mantenimento dei principi della presentazione dei conti e della preventivazione nonché delle strutture del rendiconto finanziario su un arco di tempo più lungo. Condizione per effettuare confronti affidabili. Le modifiche necessarie vengono documentate in modo trasparente.
Conto annuale consolidato	Rappresentazione della situazione inerente al patrimonio, alle finanze e ai ricavi della Confederazione comprendente le istituzioni strettamente connesse alla Confederazione. I valori dei bilanci e dei conti economici delle singole unità sono addizionati eliminando al contempo tutte le relazioni reciproche (rappresentazione come se si trattasse di una sola unità).
Conto degli investimenti delle unità amministrative	Parte del conto delle unità amministrative (volume 2) contenente i crediti d'investimento (uscite per investimenti) e le entrate per investimenti.

Termine	Definizione / Spiegazione
Conto economico	<p>Parte del conto annuale: mostra la diminuzione e l'aumento di valore periodizzati nonché il risultato (conto periodizzato).</p> <ul style="list-style-type: none"> – 1° livello: confronto tra le spese e i ricavi ordinari con la documentazione del risultato ordinario. – 2° livello: confronto tra le spese e i ricavi straordinari (conformemente alla definizione del freno all'indebitamento).
Conto finanziamento e flusso del capitale	<p>Parte del conto annuale che mostra l'afflusso e il deflusso di fondi. È determinato secondo il metodo diretto.</p> <ul style="list-style-type: none"> – 1° livello: risultato di finanziamento da transazioni ordinarie: confronto tra le entrate e le uscite ordinarie correnti e le uscite e le entrate per investimenti ordinarie. – 2° livello: confronto tra le transazioni straordinarie (secondo la definizione del freno all'indebitamento). – 3° livello: confronto tra il flusso di capitale da finanziamenti di terzi e la variazione dei beni patrimoniali netti.
Controlled Entity	<p>Unità controllata / dominata da un'altra unità. Criterio atto a definire la cerchia consolidata (cfr. cerchia consolidata). Elementi determinanti per esercitare il controllo / dominio secondo gli IPSAS:</p> <ul style="list-style-type: none"> – utilità: l'organizzazione trae vantaggio dalle attività dell'altra organizzazione; – potere: capacità di determinare il comportamento finanziario e operativo dell'altra organizzazione.
Crediti d'impegno	<p>Facoltà del Parlamento di assumere impegni finanziari per un progetto determinato o per un gruppo di progetti simili sino all'importo massimo stanziato.</p>
Crediti di spesa	<p>Autorizzazione del Parlamento di allibrare una spesa durante l'anno di preventivo a carico di un determinato credito per uno scopo preciso e fino all'importo autorizzato.</p>
Entrate	<p>Pagamenti di terzi, averi debitori compresi.</p>
Essenzialità	<p>Le informazioni sono essenziali quando tralasciarle o rappresentarle erroneamente fornisce un'immagine falsata delle finanze della Confederazione.</p>
Fair Presentation	<p>Il conto annuale fornisce una rappresentazione reale della situazione inerente al patrimonio, alle finanze e ai ricavi. Sinonimo di <i>True and fair view</i>.</p>

Termine	Definizione / Spiegazione
Finanziamento speciale	Si è in presenza di finanziamenti speciali quando fondi per adempiere un compito sono utilizzati a destinazione vincolata. La loro istituzione necessita di una base legale.
Fondi speciali	Elargizioni di terzi fatte alla Confederazione imponendo una destinazione vincolata oppure che provengono da crediti a preventivo in base a disposizioni di legge.
Garanzie	Il garante si assume l'obbligo di risarcire un beneficiario quando un terzo non fornisce una prestazione concordata o non la fornisce a dovere. Documentazione nel bilancio quando i criteri di un'iscrizione a bilancio sono adempiuti, altrimenti pubblicazione nell'allegato (cfr. impegni eventuali).
Gestione amministrativa orientata al management	Orientamento della gestione amministrativa all'economia aziendale.
Gestione mediante mandati di prestazione e preventivo globale (GEMAP)	Modello di gestione della Confederazione per unità amministrative con gestione amministrativa statale orientata all'efficacia più marcata (NGP/NPM). Conferisce all'Amministrazione un margine di manovra più ampio in materia di risorse con, al contempo, una maggiore responsabilità in termini di risultato. Il mandato di prestazioni assume un ruolo centrale: prestazioni definite sul piano qualitativo e quantitativo nel rispetto di un quadro finanziario e di prescrizioni in materia di costi e ricavi.
Impairment	Diminuzione costante del valore di attivi a causa di caduta della domanda, mutamento ambientale, danni materiali ecc. L'importo conseguibile del valore patrimoniale è sceso al di sotto del valore contabile. Adeguamento mediante un ammortamento non pianificato (cfr. ammortamenti).
Impegno eventuale	a) Impegno possibile (p. es. garanzie) risultante da un evento accaduto in passato e la cui esistenza dipende da eventuali futuri eventi che possono essere influenzati soltanto in parte (per cui nessuna iscrizione a bilancio, pubblicazione nell'allegato) oppure b) un impegno attuale che si fonda su eventi passati (p. es. fideiussioni), ma non viene iscritto nel conto perché un afflusso di risorse non è probabile o perché non è possibile stimare in modo affidabile l'entità dell'impegno (pubblicazione nell'allegato).
Investimenti della tesoreria	Investimenti finanziari della tesoreria.
Limitazione contabile	Iscrizione di spese e ricavi nel periodo in cui maturano.

Termine	Definizione / Spiegazione
Metodo equity/ valore equity	Metodo di iscrizione a bilancio per registrare partecipazioni. Le partecipazioni vengono iscritte a bilancio proporzionalmente al capitale proprio (<i>english equity</i>). Documentazione della variazione annua di questo valore (di norma proporzionalmente all'utile di esercizio) nel conto economico come risultato da partecipazioni.
Preventivo globale (GEMAP)	I crediti necessari per il settore amministrativo considerato (settore funzionale) destinati a spese e uscite per investimenti sono sottoposti al Parlamento per approvazione – di norma senza compensazione reciproca – assieme ai ricavi stimati e alle entrate per investimenti, in due preventivi globali separati.
Principi dell'iscrizione al passivo	Condizioni che regolano il momento dell'iscrizione a bilancio, ossia al passivo, di un impegno. Adempimento cumulativo dei seguenti due criteri: <ul style="list-style-type: none"> – impegno attuale in base a un evento accaduto nel passato e – probabile deflusso di fondi.
Principi di contabilità	Istruzioni generali inerenti alla contabilità. Scopo: garantire l'integralità e la verificabilità e impedire l'arbitrio nell'allibramento delle operazioni aziendali.
Principi di preventivazione	Istruzioni generali inerenti all'allestimento dei preventivi. Scopo: garantire un preventivo uniforme e, di conseguenza, anche un'assegnazione uniforme dei crediti.
Principio dell'annualità	I crediti inutilizzati decadono alla fine dell'esercizio contabile.
Principio dell'iscrizione all'attivo	Condizione necessaria affinché le uscite per investimenti (averi, investimenti per beni e servizi ecc.) possano essere iscritte a bilancio, ossia messe all'attivo. Necessita dell'adempimento cumulativo di due criteri: <ul style="list-style-type: none"> – utilità economica o adempimento di compiti pubblici; – determinazione affidabile del valore.
Principio di realizzazione	I ricavi sono iscritti nella contabilità solo quando le prestazioni sono state fornite.
Rappresentazione al lordo/ Principio dell'espressione al lordo	Attivi e passivi nonché spese e ricavi vanno documentati separatamente (divieto della compensazione).

Termine	Definizione / Spiegazione
Restatement	Rivalutazione di attivi e passivi in base a principi di valutazione mutati, con effetto al momento della prima applicazione.
Rettificazione dei valori	Correzione della valutazione di crediti, mutui e partecipazioni per perdite di valore subentrate.
Ricavo	Aumento di valore registrato nella contabilità (entrate e ricavi contabili come limitazioni contabili per prestazioni non ancora fatturate).
Riserve	Parte del capitale proprio. Nel caso della Confederazione si tratta soprattutto di riserve delle unità amministrative GEMAP provenienti dal preventivo globale e suddivise in riserve generali e a destinazione vincolata nonché da fondi speciali.
Risultato	Saldo risultante da spese e ricavi (utile o perdita).
Rubrica finanziaria	Definizione generale per crediti di spesa e d'investimento e per rubriche di ricavi e di entrate.
Service Potential	Criterio d'iscrizione a bilancio adottato per rubriche relative al patrimonio che, per adempiere un compito pubblico, generano un beneficio, ma nessuna entrata.
Sistema di controllo interno (SCI)	Procedimenti, metodi e misure atti a ottimizzare l'efficienza dei processi operativi, ad assicurare l'affidabilità della contabilità e delle informazioni di natura finanziaria, a proteggere il patrimonio della Confederazione da un deflusso ingiustificato di denaro e a garantire il rispetto di leggi, istruzioni e direttive esistenti e applicabili.
Solvibilità	Valutazione effettuata da operatori del mercato in merito a capacità di pagare, affidabilità creditizia e garanzia di liquidità.
Specchietto degli investimenti	Informazioni dettagliate contenute nell'allegato concernenti l'evoluzione di rubriche essenziali dei beni amministrativi (beni e servizi, mutui, partecipazioni).
Spesa	Diminuzione di valore registrata nella contabilità (uscite e spese contabili come ammortamenti e limitazioni temporali).
Spese di riversamento	Trasferimento di fondi a terzi senza contropartita diretta (quote a entrate della Confederazione, contributi a uscite correnti) e rettificazioni dei valori su contributi per investimenti, mutui e partecipazioni.
Spese e ricavi con ripercussioni sul finanziamento	Vedi Uscite ed Entrate.

Termine	Definizione / Spiegazione
Strumento finanziario	Rapporto di obbligazione o di credito che nel contempo apporta al contraente un valore patrimoniale finanziario e alla controparte un impegno finanziario oppure uno strumento di capitale proprio (crediti, strumenti finanziari derivati, prestiti ecc.).
True and fair view	Vedi <i>Fair Presentation</i> .
Uscite	Pagamenti a terzi, oneri creditori inclusi.
