



Garantire la corretta programmazione
e la rigorosa gestione
delle risorse pubbliche

GERMANIA: IL SISTEMA DI BILANCIO

Visita di studio presso il Ministero delle Finanze (Berlino, 19-20 maggio 2010)

2009

2010

2011

2012



MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE
DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO
Servizio Studi Dipartimentale

Germania: il sistema di bilancio

**Visita di studio presso il Ministero delle Finanze
(Berlino, 19-20 maggio 2010)**

Relazione a cura del Dott. Marco Camilletti, Dott.ssa Serena Lamartina, Dott. Biagio Mazzotta, Dott. Fabrizio Mocavini, Dott. Andrea Vassallo del SESD e del Dott. Massimiliano Di Muccio dell'IGB, elaborata sulla base degli incontri tenutisi presso il Ministero delle Finanze di Germania a Berlino nei giorni 19 e 20 maggio 2010

Si elencano di seguito, per una immediata lettura, le principali caratteristiche del sistema di contabilità pubblica e di bilancio dello Stato della Germania:

- a) il sistema di bilancio in uso in Germania si basa sul principio della cassa e utilizza una classificazione standardizzata, sia a livello di Stato federale sia a livello di Länder. I principi generali per la gestione del bilancio sono contenuti nella Costituzione;**
- b) il Ministro delle finanze federale può autorizzare spese che eccedano gli stanziamenti previsti e la Corte dei Conti federale verifica l'equilibrio di bilancio in termini strutturali;**
- c) la circolare del Ministero delle finanze che avvia il ciclo di bilancio viene emessa con congruo anticipo (tredici mesi) rispetto all'esercizio di previsione. Il ciclo complessivo del bilancio è caratterizzato da un approccio di tipo bottom-up, in cui la proposta viene formulata da ciascuna unità di spesa alla propria struttura di livello superiore;**
- d) la struttura attuale del bilancio tedesco si basa su circa 5.500 Titoli, unità di voto parlamentare che individuano l'oggetto di spesa, indicano l'autorizzazione alla spesa e sono corredati da una Budget Note (che definisce i limiti alla flessibilità) e da una Explanatory Note (che illustra nel dettaglio la composizione della spesa);**
- e) nel 2006 è stato avviato un progetto di modernizzazione della contabilità pubblica in Germania che mira, tra l'altro, a un maggiore orientamento alla performance, all'introduzione della contabilità dei costi e all'implementazione di un sistema informativo integrato per la rilevazione dei fatti gestionali. Al termine di un periodo di sperimentazione avviato nel 2011 con alcune amministrazioni pilota, il Parlamento tedesco deciderà sulla effettiva attuazione di questa riforma il cui punto centrale consisterà nell'introduzione dei "Prodotti", nuove entità di bilancio che dovranno aggregare i preesistenti Titoli razionalizzando il quadro complessivo e individuando attività e spese significative per l'attività di governo;**
- f) ogni Prodotto sarà corredato da una scheda suddivisa in due sezioni. La prima di queste sezioni conterrà la policy, le informazioni finanziarie e gli indicatori di performance, mentre la seconda darà conto delle dimensioni finanziarie del Prodotto in termini di competenza economica.**

1. Il contesto istituzionale e l'ordinamento dello Stato

La Repubblica federale di Germania è costituita da un Governo federale e da sedici Länder dotati di un ampio grado di autonomia.

Il Capo dello Stato, il Presidente federale eletto dall'Assemblea federale, dura in carica cinque anni e rappresenta la Repubblica Federale di Germania agli effetti del diritto internazionale. Tra i suoi compiti figurano la nomina del Cancelliere federale (eletto dal Bundestag) e quella dei ministri federali (proposti dal Cancelliere federale). L'Assemblea federale che elegge il Capo dello Stato è composta dai membri del Parlamento federale (Bundestag) e da un egual numero di membri eletti dai parlamenti dei sedici Länder.

Il potere legislativo è esercitato dalle due Camere del Parlamento federale:

- il Bundestag (Dieta federale), composto da circa 600 deputati (il numero può variare con la legislatura);
- il Bundesrat (Consiglio Federale), formato da 69 membri dei governi dei Länder (che dispongono ciascuno di un numero di rappresentanti compreso tra tre e sei deputati). Attraverso il Bundesrat, i Länder collaborano alla legislazione e all'amministrazione dello Stato federale. Il Presidente del Bundesrat, carica della durata di un anno ricoperta da uno dei Capi di governo dei Länder, esercita anche le funzioni del Presidente federale nel caso di impedimento o ritiro anticipato di quest'ultimo.

Il potere esecutivo è esercitato dal Governo federale, composto dal Cancelliere federale e dai ministri federali. Il Cancelliere federale determina le direttive politiche, entro cui ogni ministro federale dirige autonomamente e sotto la propria responsabilità gli affari di sua competenza. Tra le competenze del Governo federale figurano gli Affari Esteri, la Difesa, la Polizia confinaria federale e l'Amministrazione delle finanze federali.

I Länder hanno proprie Costituzioni e competenza esclusiva negli affari culturali, nel diritto comunale e in quello dei servizi d'ordine. Inoltre i Länder possiedono ampie competenze nel settore dell'amministrazione e, oltre alle leggi proprie, danno esecuzione alle leggi federali. Si finanziano attraverso entrate proprie (tassa di circolazione degli autoveicoli,

imposta di successione, imposta sui trasferimenti immobiliari) e attraverso una quota delle tasse sul salario e delle imposte sul reddito, sulle società e sul valore aggiunto.

2. Il ciclo di programmazione economico finanziaria e di bilancio

Nel 2009 la Germania ha adottato una riforma costituzionale volta ad assicurare l'equilibrio di bilancio sia per il Governo federale che per i Länder. La riforma prevede un sistema di regole fiscali per il raggiungimento graduale di una situazione di sostanziale pareggio del bilancio¹. In particolare è stabilito:

- per il bilancio federale, un limite al disavanzo di bilancio pari allo 0,35 per cento in termini strutturali a partire dal 2016;
- per il bilancio di ciascun Land, il pareggio di bilancio in termini strutturali a partire dal 2020.

Eccezioni temporanee sono ammesse solo in caso di calamità naturali o particolari situazioni di emergenza e in caso di congiuntura economica sfavorevole. In ogni caso l'indebitamento non potrà superare l'1,5 per cento del PIL e un'appropriata copertura dovrà comunque essere prevista per limitare la durata dello scostamento dagli obiettivi di bilancio.

Il monitoraggio del rispetto delle regole fiscali è affidato allo Stabilitätsrat (Consiglio di Stabilità), un organismo introdotto con la riforma del bilancio e composto dal Ministro dell'economia federale, dal Ministro delle finanze federale e dai Ministri delle finanze di ciascun Land (complessivamente 18 membri). La situazione finanziaria della federazione e dei Länder sono esaminate annualmente e, nel caso in cui sussista il rischio di non rispetto degli obiettivi di bilancio, lo Stabilitätsrat predispone un programma di consolidamento che sottopone ai Länder.

Un Piano finanziario che illustra lo stato dell'economia e della finanza pubblica in collegamento con la regola costituzionale del saldo in pareggio in termini strutturali e con le strategie di sviluppo economico nazionale è allegato al bilancio federale annuale presentato al

¹ Il saldo di bilancio è definito al netto delle partite finanziarie, in linea con la definizione utilizzata per la verifica del rispetto del Trattato di Maastricht.

Parlamento. Il periodo di riferimento della programmazione è il successivo quadriennio e il documento contiene l'aggiornamento della previsione delle entrate e delle spese di bilancio per l'anno in corso. Una procedura simile è prevista anche per i Länder. Tali documenti fungono da strumenti di programmazione e pianificazione a medio-lungo termine.

La pianificazione finanziaria di medio termine è necessaria per:

- tenere conto degli sviluppi della finanza pubblica nel medio-lungo termine quando si determinano le grandezze del bilancio annuale;
- definire per tempo l'impatto delle politiche attuate nel medio termine;
- valutare per tempo lo spazio di manovra per azioni di politica finanziaria negli anni futuri;
- identificare tempestivamente gli andamenti indesiderati di politica finanziaria nel medio-lungo termine.

Il Ministero delle Finanze dello Stato federale redige il bilancio annuale e il documento di programmazione. Quest'ultimo è sottoposto all'esame del Parlamento a titolo informativo e non impegna formalmente il Governo per gli anni successivi al primo.

Il documento di pianificazione finanziaria a medio e lungo termine è articolato in 40 categorie funzionali di spesa (è reso disponibile anche il documento completo composto da 5.406 capitoli di spesa e 966 di entrata).

Sia lo Stato federale che i Länder adottano un sistema di bilancio basato sulla cassa e una classificazione standardizzata. Questo facilita il coordinamento della politica finanziaria perseguita dalle diverse entità che compongono lo Stato federale e aiuta a determinare gli obiettivi dello Stato nel suo complesso e la comparabilità e il consolidamento dei diversi programmi finanziari.

3. Il sistema di bilancio vigente

Il quadro di riferimento normativo che disciplina l'attuale sistema di bilancio, sia per la federazione che per i Länder, risale al 1969 e si fonda sulla Grundgesetz (la Costituzione), sulla "Law on Budget Principles", sul "Federal Budget Code" e sul "Annual Budget Statute"..

La Grundgesetz, che contiene i principi generali per la gestione del bilancio, dispone che il bilancio debba rispettare il principio di unitarietà, prevede la possibilità di un esercizio provvisorio in caso di non approvazione entro i termini previsti e attribuisce al Ministro delle finanze federale il potere di autorizzare spese che eccedano gli stanziamenti previsti. L'equilibrio di bilancio deve essere fissato in termini strutturali e sottoposto alla verifica di un organo indipendente di controllo (Corte dei Conti federale).

I principi generali di bilancio, validi per lo Stato federale e per i Länder, sono:

- unità e completezza;
- pareggio;
- annualità;
- approvazione prima dell'inizio dell'esercizio finanziario;
- copertura generale;
- veridicità e chiarezza;
- efficienza ed economicità.

Il Federal Budget Code detta le regole per il bilancio federale e alcune di queste si applicano anche ai Länder (che tuttavia dispongono ciascuno di un proprio codice di bilancio). Il bilancio federale espone le sole entrate e spese della Federazione e si configura come un bilancio annuale, riferito al solo esercizio finanziario successivo a quello in cui è approvato. Al bilancio è comunque allegato un documento di programmazione finanziaria predisposto dal Governo per il successivo quadriennio, inviato al Parlamento a mero titolo conoscitivo.

Il ciclo di bilancio si articola in quattro fasi principali: 1) preparazione da parte del Governo; 2) approvazione da parte del Parlamento; 3) rendicontazione al Parlamento; 4) esame del consuntivo da parte della Corte dei Conti federale.

La preparazione del bilancio di previsione prende avvio nel mese di dicembre (quindi con tredici mesi di anticipo rispetto all'esercizio di previsione) con la predisposizione di una circolare da parte del Ministero delle finanze che fornisce una generale valutazione sulla situazione del bilancio e le indicazioni per la formazione delle proposte dei Ministeri di spesa (ad esempio, limiti agli stanziamenti per particolari categorie quali investimenti, spese di personale, spese amministrative).

Sulla base di queste indicazioni, con un approccio di tipo bottom-up, ciascuna unità di spesa formula la richiesta alla propria struttura di livello superiore fino a che ciascun ministero invia la propria proposta al Ministero delle finanze. Successivamente si avviano le trattative tra i ministeri di spesa e il Ministero delle finanze (che non è comunque vincolato ad accettare le richieste delle altre amministrazioni).

Per la quota di spese che risente della evoluzione del ciclo economico e per la previsione dell'andamento delle entrate, il Ministero delle finanze si avvale delle previsioni formulate in primavera dal Gruppo di lavoro per le previsioni sulle entrate fiscali (*Arbeitskreis "Steuerschätzungen"*)².

Il disegno di legge di bilancio è quindi inviato al Parlamento. In autunno ha luogo il dibattito nelle Commissioni bilancio di entrambe le Camere e, contemporaneamente (nel mese di novembre), si aggiornano le previsioni sul ciclo economico.

Il bilancio è approvato entro la fine dell'anno da entrambi i rami del Parlamento.

Di recente è stata avviata una sperimentazione per l'introduzione di tetti di spesa nell'ambito del processo di definizione e di esecuzione del bilancio dello Stato federale. La sperimentazione è applicata alle spese di tre ministeri e dovrebbe concludersi nel 2013.

² L'*Arbeitskreis "Steuerschätzungen"* è un organismo indipendente composto da rappresentanti del Ministero delle finanze, dell'economia, dell'Istituto di statistica, della banca centrale, dei (sei) principali istituti di ricerca in campo economico e dei Ministeri finanziari dei Länder. Le stime delle grandezze di bilancio prodotte dal gruppo di lavoro si basano su previsioni macroeconomiche formulate dal Governo federale.

La struttura attuale del bilancio è articolata in Capitoli (complessivamente 177) e Titoli (5.406 titoli di spesa e 966 titoli di entrata). Per ciascun ministero sono previsti almeno tre capitoli: il primo riporta i fondi relativi al ministero in senso stretto, il secondo riguarda i fondi per l'attuazione dei programmi ("fondi generali") e il terzo i fondi per il finanziamento delle agenzie (a ogni agenzia è associato uno specifico capitolo).

I Titoli rappresentano l'unità elementare di bilancio e l'unità di voto parlamentare. In coerenza con la classificazione di bilancio per oggetto, le entrate sono accertate in base all'origine economica (tributarie, extra tributarie, ecc.) e le spese in base allo scopo. Ogni Titolo è codificato con 5 numeri che ne identificano l'oggetto e con altri 3 numeri che ne codificano lo scopo. I Titoli sono raggruppati in Intestazioni, che ne rappresentano lo scopo comune (ad esempio, 'spese IT' di uno specifico Capitolo).

I Titoli si riferiscono all'oggetto della spesa e indicano l'autorizzazione a spendere per l'anno di previsione in termini di cassa e l'autorizzazione a impegnare per gli esercizi successivi. Tale possibilità è contemplata esclusivamente per i Titoli espressamente indicati, che in tal modo legittimano all'assunzione di tali impegni (si tratta in tutto di circa 650 Titoli). A differenza di quanto previsto nell'ordinamento italiano, tali impegni possono essere assunti già nell'esercizio in gestione a valere su quelli successivi entro i limiti comunque indicati dalla legge di bilancio.

A ciascun Titolo è associata una Budget Note che risulta anch'essa vincolante e specificatamente votata dal Parlamento. Con essa si definiscono i limiti alla flessibilità concessa in relazione alle risorse assegnate a ciascun Titolo nell'ambito dello stesso Capitolo (solo in alcuni casi è consentita la flessibilità tra diversi Capitoli).

Il regolamento di contabilità definisce le categorie di spesa che rientrano tra le spese flessibili (spese di personale, spese amministrative e spese in conto capitale per la realizzazione di progetti di investimento), mentre la legge di bilancio definisce il limite entro il quale la flessibilità è consentita nell'ambito dei Titoli (contrassegnati con la lettera F). Complessivamente la quota flessibile del bilancio ammonta a circa il 10 per cento.

Infine, per ciascun Titolo è redatta una Explanatory Note, non vincolante, che illustra nel dettaglio la composizione della spesa associata al Titolo.

La responsabilità della gestione degli stanziamenti disposti su ciascun Titolo è assegnata ad un Title administrator (title manager). L'assegnazione dei fondi non prevede

tuttavia il trasferimento effettivo di risorse monetarie ma esclusivamente la concessione di una autorizzazione a spendere.

L'intera gestione avviene tramite un sistema informativo (HKR) a cui hanno accesso tutti gli attori coinvolti nel processo di bilancio e attraverso il quale gli stessi soggetti possono conoscere giornalmente la propria situazione finanziaria. Tale sistema consente altresì al Ministero delle finanze di conoscere la situazione di tutti i ministeri di spesa, pur non essendo prevista la possibilità di intervenire sulla loro gestione. Anche le risorse trasferite dal Governo federale ai Länder sono soggette a monitoraggio da parte del Ministero delle finanze.

A differenza del sistema italiano, durante il corso dell'anno, la prenotazione degli stanziamenti può essere disposta attraverso il sistema informativo anche in assenza di un contratto formalizzato. Le stesse risorse, in assenza dell'assunzione dell'obbligazione, potranno successivamente essere comunque riutilizzate.

Gli stanziamenti relativi a spese per investimenti e a spese finanziate da entrate destinate (entrate di scopo) che alla fine dell'esercizio finanziario non risultassero utilizzati (risorse non impegnate o residui) possono essere riportati all'anno successivo purché sia trovata dal funzionario responsabile del bilancio una pari compensazione su altre voci di spesa.

Stanziamenti per altre spese possono essere riportati a nuovo se riguardano spese a carattere pluriennale e se ciò risponde a criteri di efficienza e di economicità. Il rinvio comunque in alcuni casi è fissato dalla legge di bilancio e in altri casi subordinato all'autorizzazione del Ministro delle finanze.

Ove invece le risorse iscritte in bilancio fossero insufficienti a far fronte ai pagamenti richiesti, nel caso di diritti soggettivi sarà necessario formulare una richiesta al Ministro delle finanze che valuterà l'opportunità di reperire una apposita compensazione nell'ambito delle risorse disponibili in bilancio o, in alternativa, rivolgersi al Parlamento per ottenere un incremento degli stanziamenti previsti con un budget supplementare.

Tutti i pagamenti sono disposti attraverso un conto bancario detenuto dal Ministero delle finanze presso la Bundesbank. I singoli ministeri di spesa comunicano trimestralmente al Ministero delle finanze la previsione dei pagamenti.

4. Monitoraggio e rendicontazione

Due volte l'anno, in primavera e in autunno, si rende il conto di come il budget è eseguito sulla base di tre profili di gestione: l'esborso effettivo di denaro, l'utilizzo delle risorse e il raggiungimento degli obiettivi. Con il report di primavera si valutano il bilancio in corso e la chiusura dell'anno precedente mentre con il report di autunno, pur continuando a monitorare l'anno in corso, si forniscono informazioni utili per formulare le previsioni per l'esercizio successivo.

5. Il processo di riforma contabile

Il processo di riforma della finanza e della contabilità pubblica in Germania ha avuto inizio nel 2006 con la fondazione del gruppo di lavoro MHR (modernizzazione del bilancio e dei sistemi contabili) che, dopo aver realizzato un documento di analisi comparata sui sistemi di bilancio e contabilità nei principali paesi occidentali, ha redatto una bozza di riforma organica condividendola successivamente con la Corte dei Conti tedesca e con altri organismi internazionali come il Fondo Monetario Internazionale.

Il Parlamento tedesco ha espresso parere positivo sul progetto di riforma, giudicandolo coerente, fattibile ed esaustivo, così come coerente con l'impostazione di fondo del sistema contabile e di bilancio in Germania è stata giudicata la scelta di mantenere una contabilità basata sulla cassa.

Con l'aiuto di consulenti in metodologia e sistemi IT (esterni all'amministrazione) è stato possibile realizzare nel corso del 2009 un modello che sarà implementato dopo un periodo di sperimentazione della durata di tre anni presso tre amministrazioni pilota (Ministero degli affari interni, Ministero dei trasporti e Ministero della difesa). Tale sperimentazione avrà inizio nel 2011 e si prevede che nel 2013 il Parlamento deciderà in merito alla sua effettiva attuazione che, in caso di esito favorevole, avverrà entro il 2018.

Le problematiche che hanno fatto emergere la necessità di riformare il bilancio possono essere riassunte come segue:

- scarsa trasparenza del bilancio con una elevata numerosità dei Titoli, in larga parte di ridotte dimensioni finanziarie;
- assenza di elementi che consentissero la valutazione dei risultati;
- incompletezza delle informazioni relative ai conti del patrimonio, le cui risultanze contabili erano considerate incomplete e scarsamente attendibili;
- inefficienza del processo di formazione di bilancio (bottom-up);
- necessità di ridefinire le regole fiscali.

E i punti essenziali su cui si fonda la riforma sono i seguenti:

- introduzione di una nuova struttura di bilancio basata sui “prodotti”, che rappresentano una aggregazione funzionale delle spese;
- maggiore orientamento alle performance;
- revisione dei conti del patrimonio;
- introduzione della contabilità dei costi, con l’intento di fornire maggiori informazioni ai responsabili politici delle decisioni nella determinazione delle risorse finanziarie da allocare ai vari dipartimenti e agenzie;
- implementazione di un sistema informativo integrato per la rilevazione dei fatti della gestione;
- revisione del processo di formazione del bilancio da bottom-up a top-down;
- introduzione di nuove regole fiscali per il Governo federale e per i Länder.

6. Gli aspetti della riforma relativamente al bilancio

Con l'attuazione della riforma il bilancio di ciascun ministero sarà composto di tre capitoli, il primo dei quali indicherà il finanziamento del ministero, il secondo le spese generali e il terzo (a differenza di quanto avveniva nel precedente sistema) il finanziamento complessivo per ciascuna delle agenzie.

Ciascun capitolo comprenderà uno o più prodotti (che aggregano i Titoli, già previsti nel precedente sistema e che saranno comunque conservati ai fini della classificazione COFOG e della relativa comparabilità delle spese) e ogni prodotto sarà associato a uno solo dei capitoli di cui sopra. I prodotti rispondono a un criterio funzionale, individuando attività e spese significative per l'attività di governo. Rappresenteranno le nuove unità di voto, che si riducono così dai precedenti 5.500 Titoli a circa 1.000 prodotti.

Per ciascun prodotto verrà elaborata una scheda composta da due sezioni. La prima sezione sarà obbligatoria e dovrà contenere:

- la descrizione della policy;
- le informazioni di carattere finanziario, sia in termini di cassa (articolate in spesa di personale, consumi intermedi e altre spese) che di impegno;
- gli indicatori di performance.

La seconda sezione, non obbligatoria, potrà illustrare le dimensioni finanziarie del prodotto in termini di competenza economica (accrual).

Lo stanziamento relativo ai prodotti è dunque definito prioritariamente in termini di cassa, in base al prevedibile esborso. La decisione di mantenere il sistema basato sulla cassa, anziché sulla competenza, dipende dalla maggiore facilità con cui possono essere interpretate le grandezze finanziarie e dalla sostanziale coincidenza tra i due criteri nella rilevazione della parte più rilevante delle operazioni di bilancio: circa l'80 per cento del bilancio tedesco è infatti costituito da trasferimenti o altre operazioni che non risentono del differente criterio adottato. La cassa inoltre, adottata sia dal Governo federale che dai Länder (con l'eccezione di Amburgo

e dell'Assia, che sono passati a un bilancio di contabilità economica), facilita il confronto fra le diverse entità che compongono lo Stato federale, fornisce informazioni sui pagamenti e ben si presta alla riconciliazione dei dati di bilancio con i criteri di contabilità nazionale ESA95.

7. Contabilità analitica dei costi e orientamento alla performance

L'implementazione di un sistema di rilevazione basato sulla contabilità dei costi risponde all'esigenza di migliorare la trasparenza e la tracciabilità dei costi e dei risultati e di supportare la valutazione delle performance, dell'efficienza e dell'efficacia della spesa. Una contabilità dei costi, parallelamente a una contabilità patrimoniale, consente infatti di dare piena attuazione alla riforma performance and result-oriented, perché supporta la pianificazione di bilancio, ne dimostra i risultati e fornisce elementi e informazioni utili alla contabilità patrimoniale.

Il piano dei conti amministrativo (VKR), condiviso dal Governo federale e dai Länder, è la base di questo sistema e una apposita tabella di raccordo consente di collegarlo alle unità elementari di bilancio. Le Agenzie governative utilizzano piani dei conti più dettagliati poiché la loro attività richiede un livello di informazioni più approfondito e complesso.

La legge di contabilità prevede inoltre che tutte le entrate e le spese debbano essere registrate separatamente, in ordine cronologico, nel momento in cui si riscuotono e in quello in cui si sostengono.

Ciascun ministro può disporre che si realizzi una contabilità sulla base del sistema degli impegni (competenza giuridica).

8. Completamento della situazione patrimoniale

La Costituzione prevede che la contabilità e il bilancio non riguardino solo le entrate e le spese ma anche l'attivo e i debiti. A fronte di tale esigenza si pone la necessità di addivenire ad un sistema su base di cassa modificato (cash modified). Il terzo pilastro del nuovo sistema di bilancio federale tedesco è quindi rappresentato dal miglioramento del quadro illustrativo della situazione patrimoniale (balance sheet). Nel sistema attuale questo documento, imperniato essenzialmente sugli elementi di attivo e passivo di tipo monetario, risulta carente di alcune importanti informazioni quali i beni mobili, gli accantonamenti pensionistici e per malattia, gli asset infrastrutturali.

Con l'attuazione della riforma verrà fornito al Parlamento tedesco un quadro contabile che esporrà l'attivo distinto nei due elementi di capitale fisso e capitale circolante e il passivo distinto in obbligazioni e accantonamenti vari tra i quali quelli per le pensioni. Tale quadro, seppur parziale rispetto a quello costruito su base IPSAS (financial statements) in quanto carente di alcune informazioni (come, ad esempio, quelle sul debito pubblico o sugli ammortamenti), offrirà tuttavia una visione migliore dell'attuale "conto del capitale", perché consentirà di evidenziare i risultati della gestione attraverso gli effetti di questi stessi risultati su alcuni importanti elementi del patrimonio.

FONTI

- *The legal framework for budget system: Germany (OCSE study)*
- *Concept for the new public finance law (website MEF Germany)*
- *Budgeting in the EU countries (RGS)*
- *The budget system of the Federal Republic of Germany (Germany MoF)*
- *Materiale di approfondimento fornito dal Land di Berlino e dal Ministero delle finanze federale nel corso della visita studio del 19 e 20 maggio 2010*



[www.rgs.mef.gov.it]



La contabilità e la finanza pubblica a portata di click