

Economia Aziendale Online[©]

N. 5/2008

“Il bilancio dei Comuni nell’attuale ordinamento della Pubblica Amministrazione in Russia. Osservazioni comparative con la realtà italiana”

Marcella Mulazzani – Pavel Malyzhenkov – Alberto Romolini

Economia Aziendale Online[©]
International Business Review
Editor in Chief: Piero Mella
ISSN 1826-4719
Reg. Trib. Pavia - n. 685/2007 R.S.P.

Pavia, December, 2008
No. 5/2008

All the contents are protected by copyright.
No part can be copied without the Editor in Chief's and Author's permission.
Further information at www.ea2000.it

Il bilancio dei Comuni nell'attuale ordinamento della Pubblica Amministrazione in Russia. Osservazioni comparative con la realtà italiana

Marcella Mulazzani

Università degli Studi di Firenze - Facoltà di Economia
Via delle Pandette 9, CAP 50127, Firenze (FI)
Tel: +39. 055 4374710 - Fax (office): +39. 055 4374910
Email: marcella.mulazzani@unifi.it

Pavel Malyzhenkov

Università degli Studi di Firenze - Facoltà di Economia
Email: pavel_mlzh@yahoo.it

Alberto Romolini

Università degli Studi di Firenze - Facoltà di Economia
Email: alberto.romolini@unifi.it

Sommario - 1. Introduzione – 2. Lineamenti generali dell'ordinamento della Pubblica Amministrazione nella Federazione Russa – 2.1. *L'amministrazione federale* – 2.2. *Le funzioni delle Città* - 3. La legislazione sul budget della Federazione Russa – 4. Gli organi competenti in materia di budget delle Città – 5. I principi di generale applicazione del sistema budgetario – 6. Lineamenti generali di struttura del budget finanziario – 7. In particolare la struttura del budget della Città di Nizhni Novgorod – 7.1. *Sezioni di entrate e di spese* – 7.2. *Analisi quantitativa del budget 2008* - 8. Osservazioni comparative: quali percorsi evolutivi per la contabilità pubblica degli enti locali in Russia ed in Italia?

Abstract

In this paper we have done a study about general public administration in Russian Federation and, especially, about accounting system in Local Governments. The aim of international comparative accounting studies is to evidence strong or weak points, just to better rules and practices.

Our method of research has been based on primary sources of information, as laws, statutory regulations and accounting documents. So this study has been possible by the complementary expertises of the authors about Italian and Russian public administrations and accounting systems, and by the native knowledge of Russian language.

We have outlined the authorities' budgets and their functions, the levels of public budgets, the general features of public budgets, the accounting principles of Budgeting Code; at last, we have analysed budget 2008 of Nizhni Novgorod, as significant structure of incomes and expenses of a large Municipality..

In the conclusion we have drawn the development of both accounting systems toward full accrual method beyond cash basis one.

1 – Introduzione¹

La Russia – prima e dopo l'URSS - sempre ha svolto un ruolo di protagonista nella società internazionale ed anche, nell'epoca contemporanea, nella società globale². Di questo Paese conosciamo la politica e l'economia, quali ci sono comunicati dai mass-media, ma sempre con una interpretazione critica fortemente di parte ideologica favorevole o avversa e per tale motivo non obiettiva.

Della Russia, così ricca di antiche tradizioni in tutti i settori delle attività umane, però non conosciamo l'amministrazione e la contabilità pubblica. La volontà di conoscere è il motore di avviamento della ricerca scientifica: così in questo lavoro ci proponiamo di studiare l'amministrazione e la contabilità pubblica degli Enti locali in Russia, con tutti gli effetti informativi e propositivi che conseguono dagli studi comparati a livello internazionale. Questo lavoro molto contribuisce all'ampliamento delle conoscenze, poiché gli studi e le pubblicazioni russe sul tema sono poche e non recenti, mentre inesistenti sono gli studi comparati fra la realtà italiana e quella russa.

Il metodo di ricerca scientifica da noi adottato si è fondato – in fase preliminare – sulle fonti originarie di natura legislativa, normativa e documentale in Russia:

1) la legislazione di vario livello - costituzionale, statale, regionale - e la regolamentazione locale; tale normativa peraltro varia in tempi brevi e questo forse ha scoraggiato la pubblicazione di libri che sono infatti molto scarsi;

2) le analisi dei più significativi e recenti documenti contabili e programmatici degli enti pubblici oggetto di studio, di cui la struttura e i valori esprimono la realtà della politica economica, finanziaria, sociale, delle funzioni pubbliche svolte e dei risultati raggiunti .

Le pubblicazioni di studi teorici e tecnici sulla amministrazione e contabilità pubblica degli enti locali in Italia sono molto numerose, continue nel tempo e aggiornate; invece, quelle in Russia sono poche, non aggiornate, forse a motivo delle frequenti riforme normative, o di non adeguata attenzione a questi temi.

Negli studi di ragioneria pubblica internazionale comparata, questo metodo presuppone la conoscenza del linguaggio del Paese considerato, per poter studiare le fonti originali legislative e documentali. Ecco allora che la fattibilità di questo studio sulle amministrazioni pubbliche locali della Russia è stata resa possibile dalle competenze complementari degli autori: la conoscenza specialistica delle amministrazioni pubbliche italiane e quella delle amministrazioni pubbliche della Russia - sia per curriculum di studio, sia per lingua madre.

¹ Sebbene frutto di un lavoro congiunto il par. 1 è di Marcella Mulazzani; i par. dal 2 al 7 sono di Pavel Malyzhenkov; il par. 8 è di Alberto Romolini.

² Francesco Benvenuti, La Russia dopo l'URSS. Dal 1985 ad oggi. Ed. Carocci, Roma, 2007.

In una dimensione metodologica , la ricerca scientifica richiede negli anni contemporanei e in prospettiva in quelli futuri:

- lavoro di gruppo, oltre una attività strettamente individuale;
- interdisciplinarietà nell'approccio ai temi e ai problemi, la soluzione dei quali richiede in modo complementare il contributo di varie specializzazioni della conoscenza;
- internazionalizzazione, ampiamente interpretata: come formazione internazionale dei gruppi di lavoro; come studio comparato di varie realtà estere; come divulgazione internazionale dei risultati; come “dialogo scientifico” allargato alla comunità scientifica internazionale, senza presunzioni, senza preclusioni, senza condizionamenti ideologici o politici, poiché lo sviluppo culturale e scientifico deve essere condiviso, tendenzialmente allargato a tutti , non ristretto a poche comunità.

Infine, poiché i nostri studi sono manageriali ed economici, la globalizzazione dell'economia non deve essere interpretata solo con riferimento ai mercati e agli scambi dei beni e dei servizi, dei capitali e del lavoro, ma dev'essere estesa anche allo scambio delle conoscenze, al dialogo scientifico aperto, alla collaborazione nella ricerca scientifica nel settore dell'economia.

Osserviamo – in realtà – che i nostri studi e le nostre ricerche di economia e di azienda sono stati prevalentemente rivolti ai Paesi di lingua anglosassone (Stati Uniti, Regno Unito, Australia, Nuova Zelanda, Nord Europa) e ai Paesi dell'Occidente. Dobbiamo invece ampliare il dialogo scientifico anche a nuovi Paesi emergenti (cito, fra i tanti ,Cina e India), ai Paesi dell'est Europa (già membri o che saranno membri dell'UE), poiché la comunicazione – nell'ambito della ricerca scientifica e dei suoi risultati – dev'essere in “Dare” e in “Avere”, ai fini di un progresso buono e pertanto condiviso.

2 – Lineamenti generali dell'ordinamento della pubblica amministrazione nella Federazione Russa

2.1 – L'amministrazione federale

La Russia è una Repubblica parlamentare di tipo federale. L'organo legislativo e di rappresentanza della Russia è l'Assemblea Federale composta da due Camere, il Consiglio della Federazione e la Duma dello Stato. Il potere esecutivo viene esercitato dal Governo della Russia.

In conformità alla Costituzione del 1993 la Federazione Russa è composta da 83 Soggetti della Federazione che comprendono 46 Regioni, 9 Distretti territoriali, 21 Repubbliche nazionali, 4 Distretti autonomi, 1 Regione autonoma e 2 Città di subordinazione federale (Mosca e San Pietroburgo).

Tutti i Soggetti della Federazione hanno lo stesso status giuridico, rappresentanza politica nel Consiglio della Federazione, ma sono molto diversi dal punto di vista del potenziale economico, sociale e territoriale.

Nel 2000, ai fini della realizzazione dei pieni poteri costituzionali, dell'aumento dell'efficacia nell'attività degli organi federali e nel sistema dei controlli, il territorio della Federazione Russa è stato suddiviso in sette distretti federali³ che incorporano tutti gli 83 Soggetti della Federazione.

Volendo fare un confronto fra l'ordinamento amministrativo pubblico italiano e quello russo, possiamo rapportare le Regioni in Italia ai distretti federali in Russia, le Province ai Soggetti della Federazione e i Comuni alle Città (definite nell'ordinamento amministrativo russo anche come quartieri o distretti municipali).

Questo paragone è valido solo dal punto di vista della gerarchia amministrativa delle unità territoriali e non delle loro dimensioni.

Fig. 1 – I Distretti Federali nella Federazione Russa



In sintesi, i soggetti della Pubblica Amministrazione in Russia formano la seguente gerarchia in ordine territoriale e di importanza politica:

1. lo Stato;
2. i Distretti Federali;
3. i Soggetti della Federazione ;

³ I distretti federali sono:

- Tsentral'nyi³ (capoluogo Città di Mosca),
- Severo-Zapadnyi³ (capoluogo: San-Pietroburgo),
- Ural'ski³ (capoluogo: Ekaterinburg):
- Yuzhnyi (capoluogo: Rostov-na-Donu)³:
- Privolzhski³ (capoluogo: Nizhni Novgorod):
- Sibirski³ (capoluogo: Novosibirsk):
- Dal'nevostochnyi³ (capoluogo: Khabarovsk).

4. le Città (che, secondo l'ordinamento e la terminologia giuridica russa, comprendono Città, quartieri municipali, distretti municipali, nonché colonie rurali e municipali).

2.2 – Le funzioni delle Città

Il funzionamento degli enti locali in Russia è regolamentato, in primo luogo, dalla Costituzione della Federazione Russa del 12 dicembre 1993. In particolare, l'art. 12 cita: *“Nella Federazione Russa si riconosce e si garantisce l'autogoverno locale. L'autogoverno locale nei limiti dei propri poteri è indipendente. Gli organi di autogoverno locale non rientrano nel sistema degli organi del potere statale”*.

Successivamente, l'art. 132 della Costituzione stabilisce, nei comma 1 e 2 che *“gli organi di autogoverno locale dirigono autonomamente la proprietà municipale, redigono, approvano e danno esecuzione al bilancio locale, istituiscono tasse ed imposte locali, provvedono alla salvaguardia dell'ordine pubblico e risolvono anche altre questioni di rilevanza locale. Gli organi di autogoverno locale possono essere investiti dalla Legge di altri poteri statali con il trasferimento dei mezzi materiali e finanziari necessari al loro esercizio. L'esercizio dei poteri delegati è controllato dallo Stato”*.

Le funzioni degli enti locali sono ulteriormente specificate nell'art.16 della Legge Federale n°131 del 06/10/2003 *“Sui principi generali dell'organizzazione dell'amministrazione locale nella Federazione Russa”*.

In particolare, questo articolo stabilisce le seguenti funzioni di cui è titolare l'ente locale: funzioni di amministrazione generale, di organizzazione di servizi pubblici locali (energia elettrica, distribuzione del gas, rete idrica, trasporto pubblico, igiene urbana), di protezione ambientale, di istruzione e cultura, di gestione del patrimonio municipale e culturale, di sviluppo di sport di massa, di attività sociali, di servizi locali “indispensabili” (come fognature, cimiteri, illuminazione stradale, etc), di promozione dell'economia (come sviluppo p.m.i), di pianificazione e controllo sull'utilizzo del territorio, di protezione della quiete pubblica, di soccorso medico primario ed assistenza alla maternità.

Molte funzioni delle Città in Russia sono analoghe a quelle dei Comuni italiani, a differenza dei servizi di assistenza alla maternità come pure di pronto soccorso, che sono organizzati dalle Città anziché dagli enti di sanità pubblica.

Si evidenzia, inoltre, il particolare sostegno dell'ente locale in Russia alla istruzione pubblica, poiché *“l'organizzazione dell'istruzione elementare, media e superiore è gratuita ed accessibile a tutti, salvo i poteri relativi al supporto finanziario del processo d'istruzione che è di competenza del governo dei soggetti di federazione”*⁴.

⁴ Art.16 della Legge Federale n°131 del 06/10/2003 *“Sui principi generali dell'organizzazione dell'amministrazione locale nella Federazione Russa”*;

3 – La legislazione sul budget della Federazione Russa.

La fonte legislativa primaria, che regola il processo di budgeting a tutti i livelli degli enti territoriali, è il Codice Budgetario della Federazione Russa (Legge Federale n°145 del 31/07/1998).

In particolare, il suddetto Codice stabilisce la seguente composizione del sistema budgetario della Federazione Russa:

- 1° livello: il budget federale della Russia e i budget dei fondi extrabudgetari dello Stato;
- 2° livello: i budget dei Soggetti della Federazione Russa e i budget dei fondi territoriali e extrabudgetari dello Stato;
- 3° livello: i budget locali che comprendono: i budget delle Città (comuni); i budget dei quartieri e dei distretti municipali, i budget delle formazioni intermunicipali delle Città di subordinazione federale (Mosca e San-Pietroburgo).

I distretti federali, pur rappresentando unità territoriali ed amministrative di secondo livello della gerarchia dei soggetti della Pubblica Amministrazione, non hanno un proprio budget.

4 – Gli organi competenti in materia di budget delle Città

Il funzionamento degli enti locali (4° livello della struttura gerarchica dei soggetti della pubblica amministrazione e 3° livello del sistema budgetario), è regolamentato sia dal già citato Codice Budgetario, sia dalla Legge Federale n° 131 “Sui principi generali dell’organizzazione dell’amministrazione locale nella Federazione Russa” del 24/09/2003.

L’art. 34, par. 1 della L. Fed. n. 131 stabilisce la composizione degli organi degli enti locali: il Consiglio Comunale, detto anche “Duma”, che è l’organo legislativo; il Capo del Comune; l’apparato di amministrazione comunale, che è l’organo esecutivo; e l’organo di controllo. Ma il paragrafo 2 pone l’obbligo di esistenza solo degli organi legislativi ed esecutivi, non di quelli di controllo.

Tutte le problematiche relative alla formazione e funzionamento dell’ente locale sono regolate dalla legislazione locale.

Per quanto riguarda il budget, il Duma svolge le funzioni di approvazione del budget, nonché dei programmi e dei piani di sviluppo economico-sociale delle Città; l’amministrazione comunale elabora e porta all’approvazione del Duma i progetti dei programmi e dei piani di sviluppo economico-sociale nonché del budget del Comune, inoltre organizza e sovrintende la sua esecuzione.

In particolare, l’art. 9 del Codice Budgetario della Federazione Russa stabilisce che gli organi di un ente locale esercitano i seguenti pieni poteri budgetari:

- la fissazione della procedura di redazione ed esame del progetto del budget locale, di approvazione ed esecuzione del budget locale, di controllo sulla sua esecuzione e di approvazione del rendiconto locale;
- la redazione e l'esame del progetto annuo del budget locale, la sua approvazione, esecuzione e controllo, la redazione e l'approvazione del rendiconto annuale dell'ente locale;
- la delibera ed esecuzione degli impegni di spesa;
- la determinazione della procedura della assegnazione e la erogazione dei trasferimenti intrabudgetari dal budget locale;
- la contrattazione e la gestione del debito municipale.

Inoltre, l'art. 185 del citato Codice Budgetario della Federazione Russa stabilisce che l'organo del potere esecutivo presenta il progetto della Legge sul budget del successivo anno finanziario per la delibera da parte dell'organo legislativo entro le scadenze stabilite:

- per il budget federale dello Stato, dal Codice Budgetario;
- per il budget dei Soggetti federali, dalla rispettiva Legge emanata dal Soggetto federale;
- per il budget locale, dagli atti legislativi dell'amministrazione locale.

5 – I principi contabili di generale applicazione del sistema budgetario

Il Codice Budgetario della Federazione Russa all'art. 28 riporta i seguenti principi generali contabili:

- unità del sistema budgetario della Federazione Russa;
- distinzione di entrate e spese tra i livelli del sistema budgetario della Federazione Russa;
- autonomia dei budget;
- eguaglianza dei diritti budgetari dei soggetti della Federazione Russa e delle formazioni municipali;
- completezza della rappresentazione delle entrate e delle spese dei budget e dei fondi extra-budgetari dello Stato;
- pareggio del budget;
- efficacia ed economicità dell'utilizzo dei mezzi budgetari;
- copertura complessiva delle spese del budget;
- trasparenza;
- veridicità del budget;
- carattere finalizzato dei mezzi budgetari.

I suddetti principi di redazione del budget⁵ sono poi recepiti dai singoli regolamenti di contabilità degli enti locali. Pertanto, qui di seguito, facciamo riferimento alla Città di Nizhni Novgorod.

⁵ La descrizione dettagliata di questi principi viene riportata negli artt. 13-22 del "Regolamento sull'ordinamento budgetario e sul processo budgetario nella Città di Nizhni Novgorod";

Il *principio di unità* del budget concerne la base legislativa, il sistema monetario, i modelli della documentazione, il processo budgetario nella Città, le sanzioni per le violazioni della legislazione budgetaria della Federazione Russa, l'ordinamento per il finanziamento delle spese della Città e per la sua contabilità budgetaria. Tutti questi elementi hanno una definizione unitaria.

Il *principio di distinzione di entrate e spese tra diversi livelli del sistema budgetario della Federazione Russa* significa l'assegnazione (completa o parziale) di alcuni tipi di entrate, nonché di pieni poteri di effettuare le spese agli organi di amministrazione locale della Città.

Il *principio di autonomia* del budget significa:

- il diritto degli organi amministrativi delle Città di realizzare il processo budgetario in piena autonomia;
- i pieni poteri della formazione e assegnazione delle entrate del budget della Città in conformità al Codice Budgetario, nonché alla legislazione tributaria della Federazione Russa;
- la disponibilità delle proprie fonti di entrate, determinate in conformità alla legislazione della Federazione Russa;
- il diritto degli organi amministrativi della Città di determinare in piena autonomia – in conformità al Codice Budgetario e al “Regolamento sull'ordinamento budgetario e sul processo budgetario nella Città di Nizhni Novgorod” – le direttive di spesa dei fondi del budget;
- il diritto degli organi dell'amministrazione locale di determinare – in conformità al Codice Budgetario e al “Regolamento sull'ordinamento budgetario e sul processo budgetario nella Città di Nizhni Novgorod” – le fonti di finanziamento del deficit del budget;
- l'inammissibilità del sequestro delle nuove e maggiori entrate ottenute durante la gestione finanziaria e delle minori spese (economie di spesa).

Il *principio di completezza* stabilisce che:

- tutte le entrate e le spese, nonché le altre entrate obbligatorie definite dalle legislazioni tributarie e budgetarie della Federazione, devono essere obbligatoriamente e nella misura completa rappresentate nel budget;
- i crediti tributari, le dilazioni e le rateizzazioni delle imposte e degli altri pagamenti obbligatori vengono rappresentati nel budget nella misura completa.

Il *principio di pareggio* significa che il totale delle spese previste dal budget deve corrispondere alla somma delle entrate del budget e delle fonti di finanziamento del suo deficit. Durante il processo di redazione, approvazione ed esecuzione del budget, gli organi amministrativi della Città devono considerare la necessità di minimizzare il deficit del budget.

Il *principio di efficacia e di economicità dell'utilizzo dei mezzi budgetari* significa che, durante la redazione ed esecuzione del budget della Città, l'amministrazione pubblica locale nonché i destinatari dei mezzi budgetari devono considerare la necessità di raggiungere gli obiettivi prefissati con il minor possibile impiego di mezzi, oppure raggiungere il risultato migliore con l'impiego dei mezzi previsti nel budget.

Il principio di copertura complessiva delle spese stabilisce che:

1. tutte le spese del budget devono essere coperte dalla somma delle entrate del budget e delle fonti di finanziamento del suo deficit;
2. le entrate del budget della Città nonché le fonti di finanziamento del suo deficit non possono essere destinate a determinate spese del budget, eccezione fatta per le entrate dei fondi budgetari d'indirizzo nonché per la centralizzazione dei mezzi derivanti dai budget di enti degli altri livelli del sistema budgetario della Federazione Russa.

Il principio di trasparenza presuppone:

1. la pubblicazione obbligatoria nella stampa editoriale di pubblica diffusione del budget approvato e del resoconto del budget, nonché di altre informazioni in conformità ai regolamenti e alle delibere del Duma della Città. Entro il giorno successivo la presentazione, il Presidente del Duma di Nizhni Novgorod invia il progetto del budget alla Commissione Permanente del Duma per la politica budgetaria, finanziaria e tributaria ai fini della valutazione della conformità dei documenti presentati all'art. 105 del presente Regolamento. Nel caso contrario il progetto del budget viene rinviato al Sindaco della Città per rifacimento e dopo una settimana deve essere ripresentato al Duma per l'approvazione del budget;
2. la trasparenza obbligatoria per la collettività e per i mass media delle procedure dell'esame e delle delibere sul progetto del budget, incluse le questioni che danno origine a divergenze all'interno del Duma municipale, oppure tra la Duma municipale e l'amministrazione locale.

Il principio di veridicità del budget significa l'affidabilità degli indicatori previsionali dello sviluppo economico-sociale della Città e la realistica previsione dei calcoli delle entrate e delle spese della Città.

Il principio di carattere finalizzato dei mezzi budgetari significa che:

1. i mezzi budgetari vengono assegnati ai destinatari finali con l'indicazione precisa dell'indirizzo di impiego del finanziamento.
2. ogni azione, che porta alla violazione dell'indirizzo di impiego dei mezzi di budget, oppure al loro impiego per la realizzazione di obiettivi non previsti nel budget, viene considerata violazione della legislazione budgetaria della Federazione Russa.

6 – Lineamenti generali di struttura del budget finanziario.

In questo paragrafo analizziamo un budget di terzo livello, riferito alla Città di Nizhni Novgorod.⁶ La principale fonte legislativa che regola il processo della redazione del budget di Nizhni Novgorod nonché la sua struttura, oltre alle già citate Leggi Federali, è rappresentata dal

⁶ Nizhni Novgorod è la quarta Città in Russia per il numero di abitanti (la precedono le Città di Mosca, San-Pietroburgo e Novosibirsk) che svolge anche funzioni del capoluogo del distretto federale Privolzhski ed è anche capoprovincia di Nizhni Novgorod;

“Regolamento sull'ordinamento budgetario e sul processo budgetario nella Città di Nizhni Novgorod” (regolamento n.58 del 3/07/ 2002). Le funzioni di controllo sul processo di esecuzione del budget vengono svolte dal Gruppo di Controllo Contabile (che è parte integrante del Duma) e dal Dipartimento di Controllo e Revisione (che appartiene all'amministrazione Comunale).

Il citato Regolamento nell'art.4, sulle competenze degli organi di governo della Città di Nizhni Novgorod in materia di regolamentazione dei rapporti del budget, stabilisce che queste competenze sono:

- la fissazione della procedura di redazione ed esame del progetto del budget, dell'approvazione e dell'esecuzione del budget, il controllo sulla gestione finanziaria e l'approvazione del rendiconto;

- la redazione e l'esame del progetto annuale del budget, la sua approvazione ed esecuzione, il controllo sulla sua esecuzione, la redazione e l'approvazione del rendiconto annuale;

- la fissazione della procedura dell'invio al budget della Città dei redditi provenienti dall'uso della proprietà municipale, nonché delle tasse ed imposte e degli altri redditi dei budget locali;

- la fissazione della procedura e delle condizioni della concessione delle sovvenzioni e prestiti budgetari dal budget della Città;

- la erogazione delle sovvenzioni e prestiti budgetari;

- la fissazione della procedura di assunzione dei prestiti municipali;

- la contrattazione dei prestiti e la gestione del debito municipale;

- altri pieni poteri fissati dalle leggi della Federazione Russa e della Regione di Nizhni Novgorod.

Inoltre, l'art. 106 del “Regolamento sull'ordinamento budgetario e sul processo budgetario nella Città di Nizhni Novgorod” stabilisce che il progetto della delibera del Duma della Città per il successivo anno finanziario dev'essere presentato entro le ore 17 del 15° giorno lavorativo dal momento della pubblicazione della “Legge di Nizhni Novgorod sul Budget Regionale” per il successivo anno finanziario.

Si precisa anche che, in conformità all'art. 105 del suddetto Regolamento, il progetto della Legge deve essere corredato di vari documenti:

- il Piano di sviluppo dell'economia locale;

- il programma della politica budgetaria e tributaria ;

- il Programma municipale finalizzato d'investimenti;

- la struttura del debito municipale e il programma degli indebitamenti;

- i risultati preliminari dello sviluppo economico e sociale della Città nel periodo già trascorso dell'anno finanziario in corso;

- la previsione dello sviluppo economico e sociale della Città di per l'anno finanziario successivo;

- l'elenco dei programmi finalizzati di lungo termine da finanziare dal budget della Città nell'anno finanziario successivo;
- la previsione dell'esecuzione del budget nell'anno finanziario corrente;
- la valutazione delle perdite del budget dovute alle agevolazioni tributarie concesse;
- i calcoli e le motivazioni delle previsioni di entrate e di spese ;
- l'elenco dei documenti normativi, la cui validità viene eliminata o sospesa nell'anno finanziario successivo a causa della mancata previsione della spesa per la loro esecuzione;
- il programma degli indebitamenti interni ;
- gli eventuali programmi di privatizzazione per l'anno finanziario successivo .

7 – In particolare la struttura del budget della Città di Nizhni Novgorod⁷.

7.1 – Sezioni di entrate e di spese

Le entrate del budget della Città di Nizhni Novgorod sono di origine tributaria e non-tributaria, nonché di sovvenzioni varie.

Le entrate tributarie della Città sono:

- entrate proprie derivanti da tasse ed imposte locali, determinate dalla legislazione tributaria della Federazione Russa;
- trasferimenti di imposte e tasse federali e regionali;
- tasse dello Stato;

Le entrate extratributarie sono:

- proventi dell'uso del patrimonio di proprietà municipale ;
- proventi dei servizi;
- entrate ottenute come risultato dell'applicazione delle misure di responsabilità civile, amministrativa e penale, inclusi multe, sequestri, compensazioni, risarcimenti danni alla Città e somme ottenute in seguito a confisca forzata;
- altre entrate extratributarie;
- entrate a titolo di sovvenzioni ricevute dai budget degli altri livelli istituzionali della Federazione Russa (prestiti e crediti budgetari esclusi);

Tra le entrate vengono considerate a parte le entrate dei fondi budgetari d'indirizzo.

Le spese del budget della Città secondo un criterio economico si suddividono in spese in conto capitale e spese correnti: questi due raggruppamenti sono determinati in conformità alla classificazione economica delle spese budgetarie della Federazione Russa. Le spese in conto capitale sostengono l'attività di innovazione e di investimento. Esse includono le voci di spesa destinate

⁷ Lo svolgimento di questo lavoro è frutto di due viaggi in Russia della Prof.ssa Marcella Mulazzani e del Dott. Pavel Malyzhenkov.

agli investimenti in persone giuridiche già esistenti o che devono essere ancora costituite. Queste persone giuridiche, destinatarie di risorse per investimenti, sono elencate in un apposito documento chiamato “Il Programma municipale d’investimento”.

Le spese in conto capitale includono, inoltre, i mezzi concessi alle persone giuridiche a titolo di crediti budgetari per fini d’investimento, per effettuare lavori di ricostruzione e per altre spese legate alla produzione “allargata” (cioè, le spese destinate alla creazione o all’aumento del patrimonio di proprietà municipale), nonché tutte le spese considerate in conto capitale dal Codice Budgetario della Federazione Russa.

Nell’ambito delle spese in conto capitale può essere formato il *budget di sviluppo* (secondo le leggi della Regione di Nizhni Novgorod).

Le spese correnti del budget riguardano le funzioni generali degli organi amministrativi e degli enti istituzionali, nonché alcune sovvenzioni a settori dell’economia. Le spese correnti includono anche altre spese secondo la classificazione budgetaria della Federazione Russa.

La concessione dei mezzi budgetari pubblici può assumere le seguenti forme:

- stanziamenti per il funzionamento degli enti istituzionali;
- mezzi di pagamento per i beni, lavori e servizi erogati dalle persone fisiche e giuridiche nell’ambito dei contratti municipali;
- trasferimenti obbligatori alla comunità effettuati secondo la legislazione della Federazione Russa, della Regione di Nizhni Novgorod e dei Regolamenti del Duma della Città di Nizhni Novgorod;
- crediti budgetari alle persone giuridiche (crediti sull’imposta, dilazioni e rateizzazioni per il pagamento delle tasse, imposte e altri pagamenti obbligatori);
- sovvenzioni e sussidi alle persone fisiche e giuridiche;
- investimenti nel capitale sociale delle persone giuridiche già operanti oppure create ex-novo;
- crediti all’interno del Paese per conto degli indebitamenti statali esterni;
- garanzie municipali.

7.2 – Analisi quantitativa del budget 2008 di Nizhni Novgorod

Per una conoscenza sostanziale della struttura quali-quantitativa del bilancio di un Comune medio grande, si riportano gli stanziamenti di budget della Città di Nizhni Novgorod per l’anno 2008 (in migliaia di rubli)⁸.

Entrate	Categorie	%
Imposte sul reddito delle persone fisiche	4946231	39,5%
Imposte sul reddito delle persone giuridiche	797267	6,4%
Imposte sul patrimonio	1242495	9,9%

⁸ 1 euro = 36 rubli

Tasse dello Stato (compartecipazione)	151893	1,2%
Imposta sulle vendite	43	0,0%
Entrate provenienti dall'utilizzo della proprietà municipale	1643688	13,1%
Entrate per l'utilizzo delle risorse naturali	38200	0,3%
Entrate dalla vendita degli asset materiali e immateriali	228230	1,8%
Entrate amministrative	19110	0,2%
Penali, multe, risarcimenti danni	160400	1,3%
Sovvenzioni varie	2356887	18,8%
Entrate dall'attività imprenditoriale	935652	7,5%
Totale entrate	12520096	100,0%

Spese

	<i>Spese correnti</i>	<i>Spese in c/capitale</i>	<i>Totale</i>	<i>%</i>
Funzioni generali di amministrazione	1067937,4	281375,6	1349313	9,1%
Sicurezza nazionale e l'ordine pubblico	39672,5		39672,5	0,3%
Economia municipale	25254,6	776625,3	801879,9	5,4%
Servizi municipali di abitazione	152341,2	4130013,2	4282354,4	28,8%
Protezione ambientale	71200	7982	79182	0,5%
Istruzione	5250814,9	531420	5782234,9	38,9%
Cultura e beni culturali	156553,5	199733,3	356286,8	2,4%
Sanità, sport, cultura fisica	1297432,8	645615,9	1943048,7	13,1%
Politica sociale	198791,1	23824	222615,1	1,5%
Totale spese	8196780	6659807,3	14856587,3	100,0%

Come si evince dal budget, le voci principali si riferiscono alle abitazioni (il 28,8%), all'istruzione (38,9%), nonché alla sanità e sport (13,1%). Nel campo dei servizi municipali di abitazione (che si riferiscono maggiormente al settore delle costruzioni civili, ma comprendono anche servizi cimiteriali, di verde pubblico, d'illuminazione stradale) la maggioranza (96,4%) delle spese sono in conto capitale e rappresentano gli investimenti in costruzioni civili⁹.

⁹ Questo dato si trova in piena conformità all'art. 40 della Costituzione della Federazione Russa che stabilisce quanto segue:

“Comma 1. Ciascuno ha diritto all'alloggio. Nessuno può essere arbitrariamente privato dell'alloggio;

Comma 2. Gli organi del potere statale e gli organi di autogoverno locale incoraggiano la costruzione di alloggi e creano le condizioni per la realizzazione del diritto all'alloggio”.

Nel settore dell'istruzione, che rappresenta la più consistente voce del budget (38,9%), invece, prevalgono le spese correnti su quelle in conto capitale (90,8%). Infatti, gli sforzi dell'amministrazione comunale sono mirati maggiormente alla gestione ordinaria ed al miglioramento del processo d'istruzione, come pure alla realizzazione delle diverse iniziative nel settore. Analoga situazione, anche se con percentuali diverse (le spese correnti sono il 66,7% rispetto a quelle in c/capitale) si verifica nel campo della sanità, sport e cultura fisica.

Come si vede dall' eccedenza del totale delle spese su quello delle entrate, il budget presenta un deficit di 2.336.491,1 migliaia di rubli. Con delibera del Duma di Nizhni Novgorod in un apposito ed ampio prospetto sono indicate le fonti di copertura del deficit, di cui la principale è il ricorso agli istituti di credito (per il 46% dell'importo pari a 1.074.576 migliaia di rubli).

8 – Osservazioni comparative: quali percorsi evolutivi per la contabilità pubblica degli enti locali in Russia ed in Italia?

Il confronto tra Italia e Federazione Russia è complesso a causa delle differenze negli ordinamenti amministrativi dei due Paesi.

La Federazione Russa si configura come uno Stato federale, composto da quattro livelli istituzionali con le amministrazioni locali organizzate in sette distretti federali. Il sistema federale, quale modello istituzionale di Stato, comporta che i poteri dello Stato – legislativo, giuridico e amministrativo – siano ripartiti dalla Costituzione su due livelli: quello dello Stato federale e quello degli Stati federati. La costituzione può comportare un diverso grado di assegnazione dei poteri ai due livelli di Stato, che cambia da una realtà politica costituzionale all'altra ed anche in uno stesso Paese nelle successive epoche storiche politiche.

Pertanto, in un sistema costituzionale federale ogni Stato federato ha una sua Costituzione, che deve essere coerente con la Costituzione fondamentale dello Stato federale. Diversamente in uno Stato centralizzato vi è un'unica legge costituzionale e le Regioni e gli enti locali hanno solo statuti e regolamenti interni.

L'Italia è uno Stato unico centrale in cui le amministrazioni locali (Regioni, Province e Comuni) sono dotate di autonomia statutaria e di un livello crescente di autonomia amministrativa all'interno di un quadro unitario. Il progressivo decentramento in atto è di tipo amministrativo e non comporta, per ora, la realizzazione di un federalismo compiuto.

Confrontando i livelli istituzionali dei due Paesi, è possibile paragonare i Distretti Federali russi alle Regioni italiane, ma le differenze appaiono subito evidenti.

Infatti, i Distretti Federali comprendono al livello istituzionale inferiore una varietà di amministrazioni che non trova riscontro nella realtà italiana. Il territorio dei Distretti Federali è suddiviso nei Soggetti della Federazione, che possono essere Regioni, Repubbliche Nazionali, Distretti autonomi, Distretti Territoriali, Città di Subordinazione federale. In Italia il territorio delle Re-

gioni è suddiviso in Province e poi in Comuni, con un'articolazione dei livelli istituzionali più semplice. E' da notare una notevole differenza fra l'ampia estensione territoriale dei Distretti Federali confrontata con quella delle Regioni. Il grande territorio della Federazione Russa incide anche sulla diversificazione delle tipologie di amministrazioni pubbliche e dei livelli istituzionali rispetto alla realtà italiana.

Le stesse considerazioni possono valere per il paragone dei Soggetti della Federazione Russa con le Province italiane. In questo caso le differenze sono ancora più marcate, dato che i primi sono territorialmente molto estesi, mentre le Province italiane sono numerose e con dimensioni territoriali limitate. In questo caso si confronta un aggregato omogeneo di amministrazioni pubbliche come le Province con i Soggetti della Federazione Russa costituiti da amministrazioni disomogenee di diverso tipo.

Il confronto sembra più semplice tra i Comuni italiani e le Città russe, oggetto del presente lavoro.

Premesse queste difficoltà comparative, possiamo trarre alcune conclusioni dalla lettura del bilancio delle Città russe confrontate con i Comuni italiani.

Il sistema contabile attualmente adottato nei due Paesi è simile ed è basato sulla contabilità finanziaria. Il bilancio preventivo (budget) è un bilancio pubblico annuale di tipo finanziario con funzione autorizzatoria sugli stanziamenti di entrata e di spesa.

Entrambi i Paesi applicano la contabilità tradizionale di tipo finanziario, con la differenza che il processo verso l'adozione della contabilità economico-patrimoniale in Italia è più avanzato.

Nella Federazione Russa non esistono ancora esperienze rilevanti di rilevazione di valori economici, mentre in Italia – a fronte di una previsione normativa non obbligatoria risalente al D.lgs.77/95 per l'introduzione della contabilità economico-patrimoniale negli enti locali - numerose sono le esperienze già realizzate, spesso corredate anche dall'impiego della contabilità analitica dei costi.

Viceversa, nell'ordinamento russo non vi è una previsione specifica per l'adozione di un sistema contabile di tipo *full accrual* e la prassi operativa appare ancora legata alla tradizionale contabilità pubblica finanziaria.

Una differenza notevole tra Italia e Russia può essere riscontrata anche nell'impostazione normativa. In Russia esistono due testi giuridici di carattere generale per la regolamentazione del bilancio (il Codice Budgetario e la Legge Federale "Sui principi generali dell'organizzazione dell'amministrazione locale nella Federazione Russa"), mentre le indicazioni relative al funzionamento delle Città sono demandate all'autonomia locale.

Anche la struttura del bilancio e dei documenti contabili è influenzata dalle scelte di legislazione locale, poiché le norme generali non riportano uno *standard* fisso del documento. Questa impostazione è coerente con il sistema organizzativo costituzionale della Federazione Russa, ma -

soprattutto con riferimento ai prospetti contabili di bilancio - può creare notevoli problemi di comparabilità tra enti locali diversi.

L'approccio seguito in Italia è diverso: il legislatore, attraverso il T.u.e.l. del 2000, ha emanato norme di riferimento per tutti gli enti locali che, pur nel rispetto dell'autonomia dei singoli enti, regola in modo dettagliato buona parte delle attività e dei documenti contabili.

Le possibili linee di sviluppo della contabilità pubblica in Russia non sono diverse da quelle italiane; riteniamo sia necessario sviluppare la tradizionale contabilità finanziaria verso un sistema basato sulla contabilità economico-patrimoniale a cui sarà possibile affiancare la contabilità analitica per centri di costo.

Attualmente, in Russia non esiste un organo deputato all'emissione di principi contabili per gli enti locali, a differenza di quanto avviene in Italia attraverso l'esperienza dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali. La creazione di un insieme di principi contabili generalmente accettati rappresenta una condizione fondamentale per garantire il rispetto dei criteri di chiarezza, veridicità, comprensibilità e comparabilità dei bilancio degli enti locali.

Quest'ultimo aspetto appare molto importante nell'amministrazione locale russa, in cui le norme che disciplinano il sistema informativo-contabile e i suoi documenti sono demandate ai regolamenti delle singole amministrazioni. In questo contesto è necessario poter disporre di un corpo di principi contabili che garantiscano comparabilità ai documenti e ai valori contabili.

La redazione dei principi contabili e la sua applicazione potrà anche avvalersi dell'esperienza maturata a livello internazionale con gli IPSASs. Infine, l'adozione dei principi contabili potrà validamente supportare la transizione verso un sistema di contabilità economico-patrimoniale e contribuire a diffondere la cultura economico-aziendale all'interno degli enti locali.

Bibliografia

Anessi Pessina E. and Steccolini I. (2007) (a cura di), I sistemi contabili degli enti locali: stato dell'arte e prospettive di riforma, *OCAP, White paper*, 3.

Farneti G. (2006), *Gestione e contabilità dell'ente locale*, Maggioli, Rimini.

Mulazzani M. (2002) (a cura di), *Dalla contabilità finanziaria alla contabilità economico-patrimoniale negli enti locali*, Franco Angeli, Milano.

Mulazzani M. (2006), *Economia delle aziende e delle amministrazioni pubbliche*, vol. II, CEDAM.

Pozzoli M. (2005), *Principi contabili ed enti locali*, Franco Angeli, Milano.

Legislazione e regolamenti dell'Italia

Testo Unico degli Enti Locali, D.Lgs. n.267 del 18 ag.2000

Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali, Principio contabile 1 – 2 – 3.

Legislazione e regolamenti della Russia

La Costituzione della Federazione Russa, 12 dicembre 1993;

“Il Codice Budgetario”, Legge Federale N°145 del 31 luglio 1998 della Federazione Russa;

“Il Regolamento sull'ordinamento budgetario e sul processo budgetario nella Città di Nizhni Novgorod” regolamento N°58 del 3 luglio 2002;

Sitografia

Materiali del sito www.admgor.nnov.ru.