

“L’ORIENTAMENTO INFORMATIVO DEI PRINCIPI IPSAS. GLI HERITAGE ASSETS NELL’ IPSAS 17”

ABSTRACT

L’introduzione dei principi contabili internazionali nei Paesi appartenenti all’Unione Europea ha prodotto diversi riflessi ed importanti cambiamenti sia nel settore privato sia nel settore pubblico.

La problematica del cambiamento contabile nelle amministrazioni pubbliche e, in particolare, del processo di armonizzazione promosso a livello internazionale ha fatto sì che l’attenzione della dottrina economico - aziendale in materia di principi contabili per il settore pubblico sia andata fortemente incrementandosi negli ultimi anni (*Farneti - Pozzoli, 2005; Zambon, 2006*).

La riforma dei sistemi di misurazione (contabile ed extracontabile) costituisce il perno centrale di tutti i cambiamenti amministrati del settore pubblico e rientra nel filone di studio denominato *New Public Management*. La pietra angolare dei mutamenti del sistema informativo - contabile è l’introduzione dell’*accrual accounting* nel settore pubblico a discapito della tradizionale contabilità di cassa (*cash accounting systems*) (*Lapsley, 1999*).

La contabilità economico - patrimoniale è basata sull’opportunità di offrire informazioni che miglioreranno sia le scelte di allocazione delle risorse sia le generali esigenze di *accountability* poiché implica che tutti gli *assets* controllati da un ente debbano essere inseriti in bilancio e sottoposti, dunque, ad un processo di valutazione. Nell’ambito dei processi di valutazione e rappresentazione in bilancio dei beni del patrimonio, uno degli elementi più problematici è rappresentato dalla *recognition*, dalla *valuation* e dalla *disclosure* delle attività immobilizzate, in particolare degli *heritage assets*, cioè i beni d’interesse artistico, storico, archeologico o archivistico e bibliografico.

Il presente lavoro di ricerca ha l’obiettivo di analizzare come i principi contabili internazionali (*gli IPSASs - International Public Sector Accounting Standards*) siano applicati per la valutazione dei beni di interesse storico – culturale ed in particolare la capacità dell’IPSAS 17 di soddisfare i bisogni informativi degli utenti del bilancio degli enti locali relativamente agli *heritage assets*.

Il processo di ricerca si compone di tre capitoli: il **primo capitolo** si concentra prevalentemente sul principio di *accountability*, sui destinatari del sistema informativo degli enti locali e sui relativi bisogni informativi; il **secondo capitolo** analizza gli elementi definitivi degli *heritage assets*, le loro caratteristiche e, in funzione delle loro peculiarità, evidenzia i problemi legati alla rilevazione, valutazione e *disclosure* di questa categoria di beni; il **terzo capitolo** presenta l’analisi empirica.

Considerando, quindi, da un lato i *disclosure requirements* avanzati dall’IPSAS 17 e dall’altro, il bisogno di ricevere informazioni sui beni culturali da parte degli utenti degli enti locali, la domanda di ricerca enunciata è: *In che misura l’IPSAS 17 soddisfa i bisogni informativi degli utenti del bilancio degli enti locali?*

Il quesito della ricerca è basato su l’ipotesi negativa che *L’IPSAS 17 non soddisfa i bisogni informativi degli utenti degli enti locali dei paesi dell’Europa occidentale sugli heritage assets*.

L’ipotesi è di tipo negativo poiché sia la letteratura (*Christiaens, 2003; Marti, 2006; Sutcliffe, 2003*), sia la prassi (*IFAC, 2006; CPA Australia, 2006*) evidenziano che è presente un’incertezza circa la capacità dell’IPSAS 17 (unico standard che disciplina gli *heritage assets*) di fornire le informazioni che gli utilizzatori del bilancio ricercano sui beni d’interesse storico – culturale.

L'approccio metodologico utilizzato per perseguire l'obiettivo della ricerca è di tipo quantitativo consistente nella conduzione di un'analisi empirica sui sindaci e assessori dei comuni italiani di medio – grande dimensione.

In risposta alla domanda di ricerca, i risultati empirici hanno evidenziato che l'IPSAS 17 soddisfa i bisogni informativi degli utenti dell'ente locale sugli *heritage assets* per una percentuale pari al 43% poiché essi hanno mostrato che i sindaci e gli assessori sono interessati a varie informazioni non previste dal principio contabile internazionale. Questi risultati, quindi, non solo hanno confermato l'ipotesi che lo *standard* in esame non soddisfa completamente le esigenze informative, rilevando una percentuale di insoddisfazione pari al 57%, ma hanno fortificato anche quanto emerso in letteratura sulla base delle precedenti ricerche.

I risultati empirici evidenziano non solo che gli utenti del bilancio degli enti locali sono fortemente interessati alla ricezione d'informazioni riguardanti gli *heritage assets* ma sono state identificate anche le notizie cui loro attribuiscono maggiore importanza e le ragioni per cui ricercano tali dati nel prospetto. Si è evinto, quindi, che essi sono fortemente interessati ad informazioni descrittive e di *disclosure* riguardanti i costi di conservazione, restauro e manutenzione degli *heritage assets*; all'identificazione delle fonti di finanziamento per le sue acquisizioni; alla natura, dimensioni e caratteristiche dei beni posseduti e così via; minore importanza, invece, è stata attribuita all'inclusione in bilancio di un valore contabile espressivo delle potenzialità economiche dei beni culturali posseduti.

Le principali ragioni che li spingono alla ricerca di tali informazioni sono, invece, la rendicontazione politica e finanziaria, per gli assessori, e l'*accountability* politica e a misurazione della *performance* per i sindaci, confermando, anche in questo caso, quanto emerso in letteratura. Oltre alla discordanza tra il contenuto informativo previsto dallo *standard* e quello richiesto dagli *users*, un altro grande problema riconosciuto all'IPSAS 17 è il mancato obbligo della rilevazione dei beni di interesse storico – culturale; i risultati empirici hanno evidenziato che l'assenza di tale imposizione è la principale ragione per cui gli utenti non procedono alla richiesta di informazioni riguardanti tali beni.