

RAPPORTO SULL'ATTUAZIONE DEL FEDERALISMO FISCALE

CAPITOLO 10

ARMONIZZAZIONE DEI SISTEMI CONTABILI E DEGLI SCHEMI DI BILANCIO

Decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118

“Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42.”

CAPITOLO 10 - ARMONIZZAZIONE DEI SISTEMI CONTABILI E DEGLI SCHEMI DI BILANCIO

10.1. Iter di approvazione del decreto legislativo

Lo schema di decreto legislativo in materia di armonizzazione dei bilanci è stato approvato in via preliminare dal Consiglio dei Ministri in data 17 dicembre 2010, ha ottenuto l'intesa in Conferenza Unificata nella seduta del 3 marzo 2011 ed è stato approvato in via definitiva dal Consiglio dei Ministri il 9 giugno 2011, senza però recepire le proposte di modifica concordate con le Regioni.

In attuazione del decreto legislativo sono stati emanati il Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 28 dicembre 2011, sulla sperimentazione dei nuovi principi contabili, su cui la Conferenza Unificata ha espresso l'intesa nella riunione del 27 ottobre 2011, e il Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 28 dicembre 2011 (poi sostituito dal DPCM 25 maggio 2012) con cui, in base all'art. 36 del decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118, sono state individuate le amministrazioni regionali che negli esercizi finanziari 2012 e 2013 sperimenteranno i nuovi schemi di bilancio, affiancandoli a quelli tuttora vigenti: si tratta delle Regioni Basilicata, Campania, Lazio, Lombardia, Sicilia, oltre a 12 amministrazioni provinciali e a 68 Comuni.

A tali amministrazioni, il Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 21 settembre 2012 ha assegnato il "premio" in termini di riduzione dell'obiettivo del patto di stabilità interno disposto, per gli enti territoriali che partecipano alla sperimentazione, dal decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111.

10.2. I principi dell'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio

Il decreto legislativo 118/2011 dà attuazione all'articolo 2, comma 2, lettera h, della legge delega in materia di federalismo fiscale, L. 42/2009 che, al fine di rendere omogenei e confrontabili i bilanci delle pubbliche amministrazioni e di rendere possibile il loro consolidamento, definisce un processo di riforma dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio, cd. "armonizzazione", che prevede:

- l'adozione di regole contabili uniformi e di un comune piano dei conti integrato;
- l'adozione di comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli

appositi regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale e relativi conti satellite;

- l'adozione di un bilancio consolidato con le proprie aziende, società o altri organismi controllati, secondo uno schema comune;
- l'affiancamento, a fini conoscitivi, al sistema di contabilità finanziaria di un sistema e di schemi di contabilità economico-patrimoniale ispirati a comuni criteri di contabilizzazione;
- la raccordabilità dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio degli enti territoriali con quelli adottati in ambito europeo ai fini della procedura per i disavanzi eccessivi;
- la definizione di una tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili e di bilancio per le amministrazioni pubbliche di cui alla presente legge tenute al regime di contabilità civilistica, ai fini del raccordo con le regole contabili uniformi;
- la definizione di un sistema di indicatori di risultato semplici, misurabili e riferiti ai programmi del bilancio, costruiti secondo criteri e metodologie comuni ai diversi enti territoriali.

Il nuovo sistema di bilancio delle Amministrazioni Pubbliche, informato al principio di coordinamento della finanza pubblica, è strumentale ad un processo di programmazione degli obiettivi di finanza pubblica fortemente integrato, in cui gli obiettivi delle amministrazioni periferiche sono confrontabili e coerenti con quelli definiti a livello centrale e in ambito europeo.

10.3. Le disposizioni per gli enti territoriali e i loro organismi strumentali

Il Titolo primo del decreto legislativo 118/2011 riguarda le Regioni, gli enti locali e i loro enti ed organismi strumentali, le aziende speciali e le istituzioni.

Tra le principali novità introdotte dalla disciplina dell'armonizzazione dei bilanci e dei sistemi contabili, si trovano:

- l'introduzione di principi contabili, generali ed applicati, informati al criterio della "competenza finanziaria" secondo cui le obbligazioni vengono imputate a bilancio all'esercizio nel quale esse vengono a scadenza;
- l'affiancamento della contabilità finanziaria con un sistema di contabilità economico-patrimoniale con finalità conoscitive;
- l'introduzione del piano dei conti finanziario, economico e patrimoniale e del codice delle transazioni elementari per la rilevazione unitaria di tutti i fatti di gestione;
- una nuova articolazione del bilancio di previsione finanziario per missioni e programmi, dove le prime rappresentano le funzioni principali e gli obiettivi

strategici perseguiti dall'amministrazione e i secondi sono aggregati omogenei di attività volte a perseguire tali obiettivi;

- la funzione autorizzatoria dei bilanci di previsione, anche di quello pluriennale;
- l'adozione di un rendiconto finanziario, economico e patrimoniale;
- l'adozione di un bilancio consolidato di gruppo;
- l'adozione di un sistema di indicatori di risultato, associati ai programmi;
- introduzione dell'istituto denominato "Gruppo della amministrazione pubblica", in cui gli enti strumentali, gli organismi, enti, le aziende o società controllate e partecipate applicano il medesimo sistema contabile dell'amministrazione di cui fanno parte e comuni schemi di bilancio finanziari, economici e patrimoniali, finalizzati al raccordo con le regole contabili uniformi e alla redazione del bilancio consolidato del gruppo.

Tali disposizioni costituiscono principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica e le Regioni sono tenute ad adeguare con legge i propri ordinamenti alle presenti disposizioni entro sei mesi dall'entrata in vigore dei decreti legislativi emanati in esito alla sperimentazione.

10.4. La fase di sperimentazione

Il decreto legislativo 118/2011 per gli enti territoriali ha previsto una fase sperimentale, volta a verificare la rispondenza della nuova disciplina *alle esigenze conoscitive della finanza pubblica e ad individuarne eventuali criticità per le conseguenti modifiche intese a realizzare una più efficace disciplina della materia*, della durata di due esercizi finanziari a decorrere dal 2012.

La sperimentazione riguarda, in particolare, l'adozione del bilancio di previsione finanziario annuale di competenza e di cassa, la classificazione del bilancio finanziario per missioni e programmi, la tenuta della contabilità finanziaria sulla base di una definizione del principio della competenza finanziaria secondo la quale le obbligazioni attive e passive giuridicamente perfezionate sono registrate nelle scritture contabili con l'imputazione all'esercizio nel quale vengono a scadenza e i bilanci di previsione annuale e pluriennale assumono carattere autorizzatorio.

Le disposizioni relative all'armonizzazione dei bilanci e dei sistemi contabili entreranno pertanto a regime dall'esercizio 2014.

Con DPCM 28 dicembre 2011 sono state definite le modalità della sperimentazione, i principi contabili applicati, e gli schemi di bilancio che, per le amministrazioni in sperimentazione, dall'esercizio 2013 assumono valore a tutti gli effetti giuridici, anche con riguardo alla funzione autorizzatoria.

In base agli esiti della sperimentazione, con successivi decreti legislativi, saranno definiti:

- i contenuti specifici del principio della competenza finanziaria;

- i principi contabili generali (potranno essere ridefiniti);
- i principi contabili applicati;
- il livello minimo di articolazione del piano dei conti integrato comune e di ciascun comparto;
- la codifica della transazione elementare;
- gli schemi di bilancio;
- i criteri di individuazione dei Programmi sottostanti le Missioni;
- le metodologie comuni ai diversi enti per la costruzione di un sistema di indicatori di risultato semplici, misurabili e riferiti ai programmi del bilancio;
- le modalità di attuazione della classificazione per missioni e programmi;
- le spese rimodulabili e non rimodulabili.

10.5. I principi per gli enti del Servizio Sanitario Regionale

Agli enti che gestiscono la spesa finanziata con le risorse destinate al Servizio Sanitario Nazionale è dedicato il Titolo secondo del decreto legislativo 118/2011. Si tratta:

- delle aziende sanitarie locali; aziende ospedaliere; istituti di ricovero e cura a carattere scientifico pubblici, anche se trasformati in fondazioni; aziende ospedaliere universitarie integrate con il Servizio sanitario nazionale;
- degli istituti zooprofilattici;
- delle Regioni:
 - per la parte del bilancio regionale che riguarda il finanziamento e la spesa del relativo servizio sanitario, rilevata attraverso scritture di contabilità finanziaria;
 - per la quota del finanziamento del proprio servizio sanitario che le Regioni gestiscono direttamente, cd. “gestione sanitaria accentrata” (GSA), se effettuano questa scelta, rilevata attraverso scritture di contabilità economico-patrimoniale;
 - per il consolidamento dei conti di tutti gli enti sanitari regionali elencati ai punti precedenti e, se presente, della GSA;

Il titolo secondo definisce per questi enti le modalità di redazione e di consolidamento dei bilanci ed i principi contabili cui devono attenersi.

Un principio riguardante le scritture contabili sulla sanità che ha fatto discutere le Regioni è quello della cd. “perimetrazione” delle entrate e delle spese, in base al quale le entrate relative al fabbisogno sanitario regionale standard devono avere evidenza separata rispetto alle altre entrate che riguardano la sanità e, conseguentemente, tra le uscite la spesa sanitaria corrente per il finanziamento dei livelli essenziali di assistenza (LEA) deve essere isolata rispetto alle altre tipologie di spesa.

Le Regioni hanno sostenuto invano il principio di libertà di destinazione delle entrate regionali, con l'unico vincolo del finanziamento dei LEA.

In caso di GSA, le disposizioni riguardanti la sanità richiedono l'individuazione di due responsabili:

- il responsabile della gestione sanitaria accentrata che è tenuto alle contabilità di tipo economico-patrimoniale all'elaborazione e all'adozione del bilancio di esercizio alla redazione del bilancio sanitario consolidato;
- il certificatore delle rendicontazioni della gestione sanitaria.

Le regioni che non esercitano la scelta di gestire direttamente una quota del finanziamento del proprio servizio sanitario sono invece tenute ad effettuare le sole operazioni di consolidamento dei conti degli enti del servizio sanitario regionale.

Gli schemi di bilancio per gli enti del servizio sanitario sono stati approvati con Decreto Ministeriale del 15 giugno 2012.

Per gli enti del Servizio Sanitario non è prevista una fase sperimentale. Le norme del Titolo secondo sono quindi entrate in vigore dall'esercizio 2012.