

Fra' Luca Pacioli

*Convegno di commemorazione dei 500 anni dalla
scomparsa*

***L'evoluzione normativa verso
l'armonizzazione dei bilanci pubblici***

Dott. Aride Missioli

Cesena, Biblioteca Malatestiana 12 Maggio 2017



EVOLUZIONE NORMATIVA

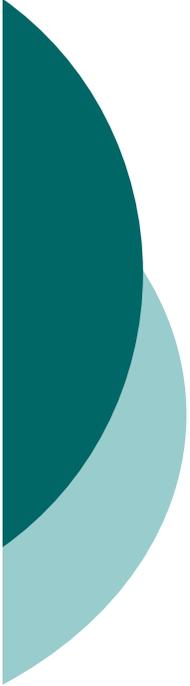
L'armonizzazione dei bilanci della P.A. è stata introdotta con

- Legge delega sul federalismo fiscale (legge n. 42 del 5 maggio 2009)
- Legge di contabilità e finanza pubblica (legge n. 196 del 31 dicembre 2009)
- **D. Lgs. n. 118/2011**
- D. Lgs. integr. e correttivo n. 126/2014



EVOLUZIONE NORMATIVA

- ❑ **STATO**
 - ❑ **L. 196/2009** (Tit. VI)
- ❑ **ENTI TERRITORIALI**
 - ❑ **L. 42/2009** (*Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione*)
 - ❑ **D. Lgs. 118/2011** - Armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni e degli enti territoriali - (*Tit. I*)
 - ❑ DPCM 28 dicembre 2011 (sperimentazione)
 - ❑ **D. Lgs. 126/2014** correttivo e integrativo del D. Lgs. 118/2011



EVOLUZIONE NORMATIVA

❑ SANITA'

- ❑ **L. 42/2009**, art. 2 (Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione)
- ❑ **D. Lgs. 118/2011** (*Tit. II*)
- ❑ DM 17 settembre 2012 - Linee guida per la certificabilità
- ❑ DM 1° marzo 2013 - Percorso attuativo di certificabilità
- ❑ DM 20 marzo 2013 Nuovi schemi di bilancio degli enti del SSN

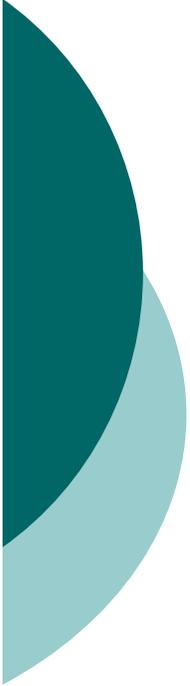
❑ UNIVERSITA'

- ❑ **L. 240/2010**
- ❑ D. Lgs. 18/2012



EVOLUZIONE NORMATIVA

- ❑ **ALTRE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE**
 - ❑ **L. 196/2009**, art. 2
 - ❑ D. Lgs. 91/2011
 - ❑ DPCM 18/09/20 - Linee guida per sistema indicatori
 - ❑ DP 12/12/2012 – Linee guida per missioni e programmi
 - ❑ DM 27/03/2013 – PA in contabilità civilistica
 - ❑ DM 01/10/2013 – Sperimentazione
 - ❑ DM 04/10/2013 – Piano dei conti integrato



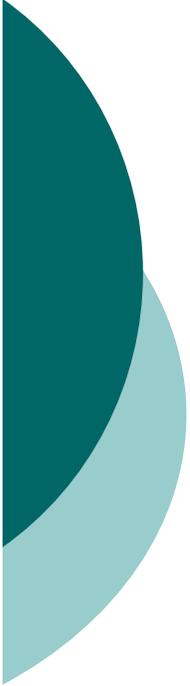
OBIETTIVI DELL'ARMONIZZAZIONE DEI BILANCI PUBBLICI

- *rendere i bilanci di tutte le pubbliche amministrazioni omogenei, confrontabili e aggregabili*



FUNZIONE CONOSCITIVA PIU' AMPIA

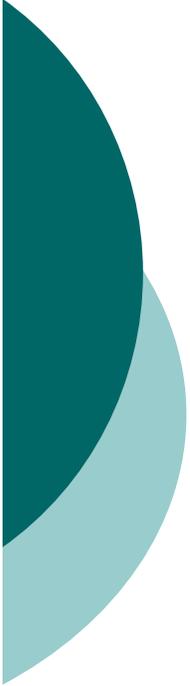
- ❖ La *nuova* contabilità pubblica realizza la **funzione conoscitiva** in termini più corretti rispetto a prima
- ❖ La contabilità pubblica *precedente* rendeva poco affidabili sia i conti pubblici che gli equilibri di bilancio in quanto:
 - ❖ consentiva di adottare:
 - sistemi contabili diversi
 - schemi di bilancio differenti
 - principi contabili non uniformi
 - ❖ non era in grado di misurare i debiti delle pubbliche amministrazioni



LEGGE 5 MAGGIO 2009, N. 42 - ART. 2

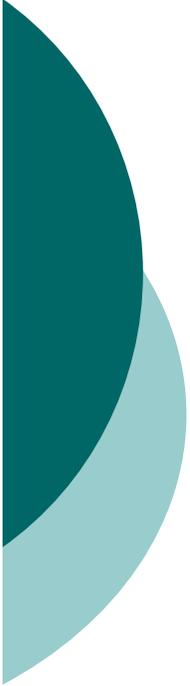
DELEGA AL GOVERNO IN MATERIA DI FEDERALISMO FISCALE

- ❑ **assicurare l'autonomia finanziaria** di comuni, province, città metropolitane e regioni, attraverso *la definizione dei principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario e la definizione della perequazione*
- ❑ **armonizzare i sistemi contabili e gli schemi di bilancio** dei medesimi enti e i relativi termini di presentazione e approvazione, in funzione delle esigenze di programmazione, gestione e rendicontazione della finanza pubblica



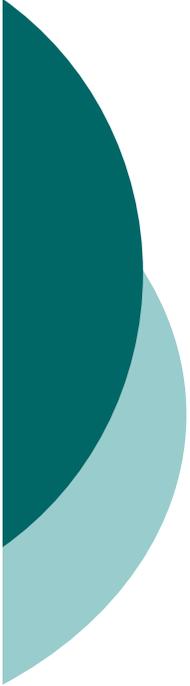
AUTONOMIA DI ENTRATA E DI SPESA (L. 42/2009)

- ❑ I *decreti legislativi* sono informati ai seguenti principi e criteri direttivi generali:
 - ❑ **autonomia di entrata e di spesa e maggiore responsabilizzazione** amministrativa, finanziaria e contabile di tutti i livelli di governo



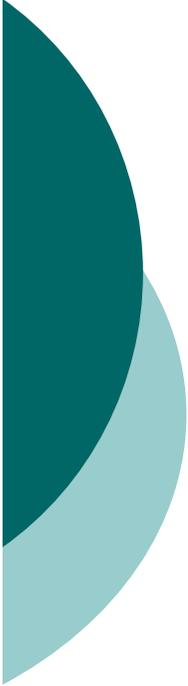
CONCORSO AGLI OBIETTIVI DI FINANZA PUBBLICA (L. 42/2009)

- lealtà istituzionale fra tutti i livelli di governo e **concorso di tutte le amministrazioni pubbliche al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica nazionale** in coerenza con i *vincoli* posti dall'Unione europea e dai trattati internazionali



SISTEMA TRIBUTARIO (L. 42/2009)

- ❑ razionalità e coerenza dei singoli tributi e del sistema tributario nel suo complesso
- ❑ semplificazione del sistema tributario
- ❑ riduzione degli adempimenti a carico dei contribuenti
- ❑ trasparenza del prelievo
- ❑ efficienza nell'amministrazione dei tributi
- ❑ rispetto dei principi sanciti dallo **statuto dei diritti del contribuente** di cui alla legge 27 luglio 2000, n. 212



CONTRASTO ALL'EVASIONE E ALL'ELUSIONE CON MECCANISMI PREMIALI (L. 42/2009)

- ❑ coinvolgimento dei diversi livelli istituzionali nell'attività di **contrasto all'evasione e all'elusione fiscale** prevedendo meccanismi di carattere premiale



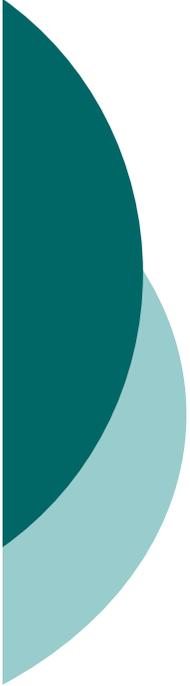
RISORSE AUTONOME AGLI ENTI TERRITORIALI E ALLE REGIONI (L. 42/2009)

- ❑ **attribuzione di risorse autonome** ai comuni, alle province, alle città metropolitane e alle regioni, in relazione alle rispettive competenze, secondo il principio di territorialità e nel rispetto del principio di solidarietà e dei principi di sussidiarietà, differenziazione ed adeguatezza di cui all'articolo 118 della Costituzione



COSTI E FABBISOGNI STANDARD (L. 42/2009)

- ❑ **determinazione del costo e del fabbisogno standard** quale costo e fabbisogno che, valorizzando l'efficienza e l'efficacia, costituisce l'*indicatore rispetto al quale comparare e valutare l'azione pubblica*
- ❑ **definizione degli obiettivi di servizio** cui devono tendere le amministrazioni regionali e locali nell'esercizio delle funzioni riconducibili ai livelli essenziali delle prestazioni o alle funzioni fondamentali di cui all'articolo 117, secondo comma, lettere m) e p), della Costituzione



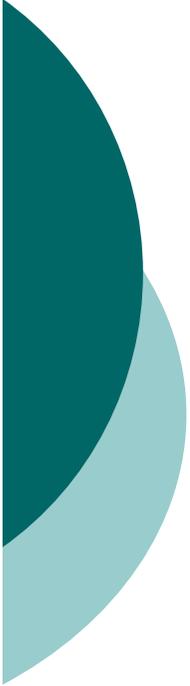
REGOLE CONTABILI, PIANO DEI CONTI INTEGRATO, SCHEMI DI BILANCIO (L. 42/2009)

- ❑ regole contabili uniformi
- ❑ comune piano dei conti integrato
- ❑ comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi



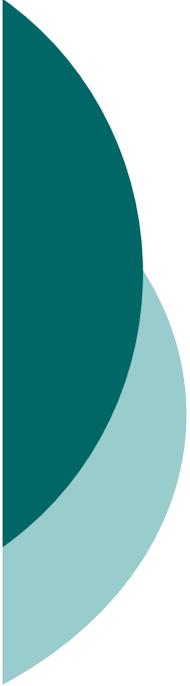
BILANCIO CONSOLIDATO CON LE PROPRIE AZIENDE, SOCIETA' O ALTRI ORGANISMI (L. 42/2009)

- ❑ adozione di un **bilancio consolidato** con le proprie aziende, società o altri organismi controllati, secondo uno schema comune
- ❑ 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



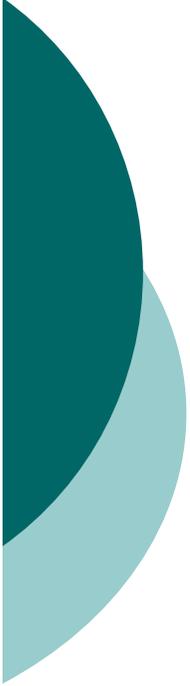
INDICATORI DI RISULTATO (L. 42/2009)

- ❑ 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



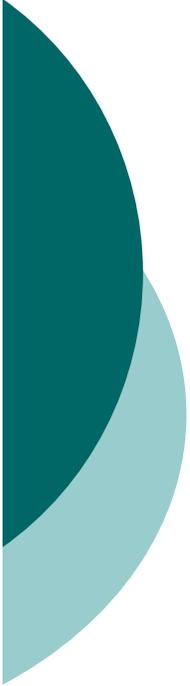
CONTABILITA' ECONOMICO-PATRIMONIALE

- ❑ affiancamento, *ai fini conoscitivi*, al sistema di contabilità finanziaria di un **sistema e di schemi di contabilità economico-patrimoniale** che si ispirino a comuni criteri di contabilizzazione
 - ❑ rappresentare l'equilibrio economico tra le risorse economiche acquisite e quelle utilizzate
 - ❑ garantire l'aggiornamento del conto del patrimonio
 - ❑ consentire l'elaborazione del bilancio consolidato di ciascun ente con le proprie aziende, società ed enti



GLI STRUMENTI DELL'ARMONIZZAZIONE DEI SISTEMI CONTABILI (D. Lgs. 118/2011)

- ❖ Piano dei conti integrato
- ❖ Schemi di bilancio comuni
- ❖ Regole contabili uniformi
- ❖ Bilancio consolidato



PIANO DEI CONTI INTEGRATO (D. Lgs. 118/2011)

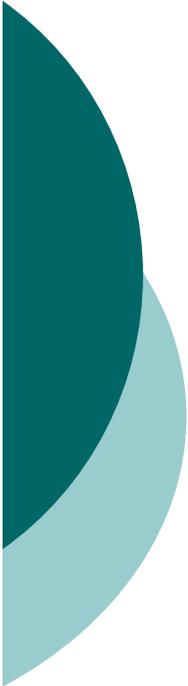
- ❑ é previsto solo per le amministrazioni in contabilità finanziaria
- ❑ é costituito dall'elenco delle voci del bilancio gestionale finanziario e dei conti economici e patrimoniali, definito in modo da consentire la rilevazione unitaria dei fatti gestionali
- ❑ é unico e obbligatorio per tutte le amministrazioni pubbliche
- ❑ viene elaborato anche in funzione delle esigenze del monitoraggio della finanza pubblica



COMUNI SCHEMI DI BILANCIO (D. Lgs. 118/2011)

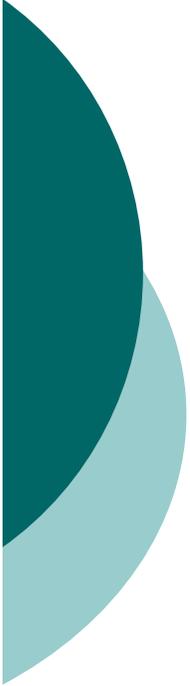
- In base all'art. 15 del D. Lgs. 118/2011 le *entrate* del bilancio finanziario sono articolate in:
 - TITOLI, secondo la fonte di provenienza delle entrate
 - TIPOLOGIE, in base alla natura dell'entrata, ai fini dell'approvazione in termini di unità di voto
 - CATEGORIE, secondo l'oggetto delle entrate

Ai fini della gestione, le categorie sono ripartite in *capitoli*, che possono essere articolati in *articoli*. I capitoli e gli articoli si raccordano al quarto livello del piano dei conti integrato.



COMUNI SCHEMI DI BILANCIO (D. Lgs. 118/2011)

- Secondo l'art. 14 le spese sono articolate in:
 - MISSIONI: individuano le funzioni e gli obiettivi strategici della spesa e consentono il collegamento tra flussi finanziari e le politiche pubbliche settoriali. Sono definite in relazione al riparto delle competenze di cui agli articoli 117 e 118 Cost. e tenendo conto di quelle del Bilancio dello Stato
 - PROGRAMMI: individuano aggregati omogenei di attività diretti al conseguimento degli obiettivi strategici



MACROAGGREGATI (D. Lgs. 118/2011)

- secondo la natura economica della spesa. Sono rappresentati in appositi allegati e costituiscono il *primo raccordo* tra la classificazione funzionale del bilancio decisionale ed il piano dei conti integrato

Ai fini della gestione, i macroaggregati sono ripartiti in capitoli, che possono essere articolati in articoli. I capitoli e gli articoli si raccordano al quarto livello del piano dei conti integrato.



REGOLE CONTABILI UNIFORMI (D. Lgs. 118/2011)

Le amministrazioni pubbliche territoriali e i loro enti strumentali devono adeguarsi a regole contabili uniformi, definite attraverso **principi contabili**

Principi contabili generali

Sono enunciati molto sintetici (competenza, annualità, universalità, integrità, specificazione, ecc.) e lasciano agli operatori il compito di individuare le modalità di applicazione



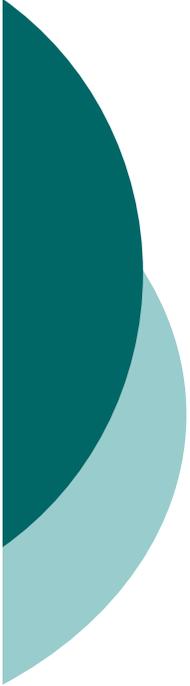
REGOLE CONTABILI UNIFORMI (D. Lgs. 118/2011)

Principi contabili applicati

Sono costituiti da norme tecniche di dettaglio, di specificazione ed interpretazione delle norme contabili e dei principi generali, svolgono una funzione di completamento del sistema generale e favoriscono comportamenti uniformi e corretti.

I principi applicati riguardano:

- ❑ la programmazione
- ❑ la contabilità finanziaria
- ❑ la contabilità economico-patrimoniale
- ❑ il bilancio consolidato



REGOLE CONTABILI UNIFORMI: LA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA (D. Lgs. 118/2011)

- ❑ le obbligazioni sono registrate quando l'obbligazione sorge, con **imputazione alle scritture contabili degli esercizi in cui l'obbligazione è esigibile**



IL GRUPPO DI UNA AMMINISTRAZIONE PUBBLICA (D. Lgs. 118/2011)

IL GRUPPO

- ❑ è costituito dai suoi
 - ❑ ORGANISMI STRUMENTALI (istituzioni)
 - ❑ ENTI STRUMENTALI CONTROLLATI (enti, fondazioni e aziende controllate)
 - ❑ ENTI STRUMENTALI PARTECIPATI (enti, fondazioni e aziende partecipate ma non controllate)
 - ❑ SOCIETA' CONTROLLATE (definizione corrispondente a quella civilistica)
 - ❑ SOCIETA' PARTECIPATE (società a totale partecipazione pubblica affidatarie dirette di servizi pubblici locali della capo gruppo, indipendentemente dalla quota di partecipazione)



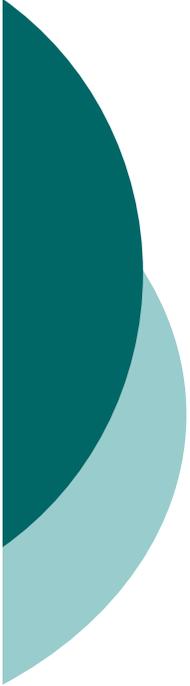
IL BILANCIO CONSOLIDATO (D. Lgs. 118/2011)

- ❑ La **disomogeneità dei bilanci** è determinata anche dal fenomeno delle esternalizzazioni
- ❑ A seguito dell'esternalizzazione, i bilanci dei singoli enti possono fornire **informazioni incomplete**, non rappresentative delle attività e delle funzioni complessivamente svolte e, a parità di servizi resi alla collettività, presentano situazioni del tutto differenti



LA FUNZIONE CONOSCITIVA DEL BILANCIO CONSOLIDATO (D. Lgs. 118/2011)

- L'Ente che redige il **bilancio consolidato** deve porsi come obiettivo quello di rappresentare in modo *veritiero e corretto* la **situazione finanziaria e patrimoniale** e il **risultato economico** della complessiva attività svolta da un ente attraverso le proprie articolazioni organizzative, i suoi enti strumentali e le sue società controllate e partecipate



Audizione ANCI 18 Aprile 2017

ESIGENZE DI ADEGUAMENTO DEI PRINCIPI CONTABILI

Audizione ANCI sul "Documento di economia e finanza 2017" (Aprile 2017) alle Commissioni Bilancio (Camera e Senato) in seduta congiunta

- ❑ il **percorso** che porta alla piena attuazione della riforma contabile e al suo consolidamento è ancora **lungo**
- ❑ il nuovo sistema contabile è suscettibile di progressivi **miglioramenti**
- ❑ i **principi contabili armonizzati**, peraltro, possono essere **modificati alla luce dell'esperienza** di attuazione della riforma, come è più volte avvenuto anche a seguito delle proposte della Commissione Arconet, via via recepite in specifici decreti ministeriali.



Audizione ANCI 18 Aprile 2017 - QUESTIONI APERTE: FPV IN PRESENZA DI SPESE DI PROGETTAZIONE

Audizione ANCI sul "Documento di economia e finanza 2017" (Aprile 2017) alle Commissioni Bilancio (Camera e Senato) in seduta congiunta

- ❑ Possibilità di **prevedere la costituzione del fondo pluriennale vincolato (FPV)** per l'intero quadro economico progettuale di **investimento in presenza di impegni** assunti sulla base di obbligazioni giuridicamente perfezionate, imputate secondo esigibilità, ancorché **relativi solo ad alcune spese** del quadro economico progettuale, **comprese le spese di progettazione** – almeno definitiva – attualmente escluse
- ❑ In tal senso, l'impegno di spesa concernente la progettazione definitiva/esecutiva può essere considerato una condizione che garantisce l'avvio dell'opera, condizione prevista per la costituzione del FPV



Audizione ANCI Aprile 2017 - QUESTIONI APERTE: QUANTIFICAZIONE FCDE

Audizione ANCI sul "Documento di economia e finanza 2017" (Aprile 2017) alle Commissioni Bilancio (Camera e Senato) in seduta congiunta

- Un'ulteriore questione da affrontare riguarda la **quantificazione del fondo crediti dubbia esigibilità (FCDE)**. È infatti frequente il caso di entrate che vengono rimosse, in misura pressoché integrale, nell'arco dell'anno o del biennio successivo a quello di esercizio. **L'attuale disciplina del FCDE tende invece ad obbligare ad un accantonamento in spesa pari a quanto non riscosso nell'anno di competenza, producendo un avanzo di amministrazione forzoso che può liberarsi solo nella seconda metà dell'esercizio successivo.** Pertanto, ANCI ha proposto di rendere "ordinario" il metodo di calcolo del FCDE da accantonare nel bilancio di previsione previsto dal principio applicato "in via transitoria" (Tot. Incassi / Accertamenti in c/competenza). In questo modo è possibile tener conto in modo semplice dei difformi cicli di riscossione che caratterizzano le diverse entrate e delle diverse velocità di allineamento degli enti locali su più elevati livelli di efficienza nella riscossione.



Audizione ANCI Aprile 2017 - QUESTIONI APERTE: ACCERTAMENTO CONTRIBUTI A RENDICONTAZIONE

Audizione ANCI sul "Documento di economia e finanza 2017" (Aprile 2017) alle Commissioni Bilancio (Camera e Senato) in seduta congiunta

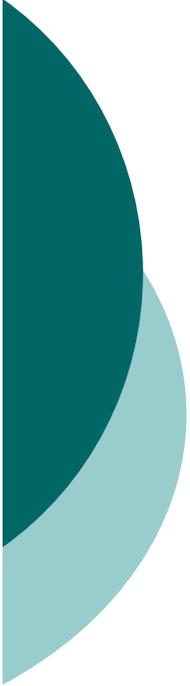
- Ancora, il sistema degli enti locali segnala grandi difficoltà relativamente all'applicazione delle modalità di **accertamento dei contributi a rendicontazione**. Sul punto si auspica che le amministrazioni centrali e le Regioni adeguino le modalità di erogazione dei trasferimenti a favore dei Comuni in base al nuovo principio generale della contabilità finanziaria per **evitare di costringere gli enti a prefinanziare opere la cui copertura finanziaria è già assicurata, in tutto o in parte, da stanziamenti esterni**. Anche nel caso di risorse correnti non erogate secondo l'esigibilità degli interventi – spesso di carattere sovracomunale (trasporti, servizi sociali) – è necessario che gli enti erogatori, in particolare le Regioni, acquisiscano e rispettino il cronoprogramma di spesa degli enti locali. Il mancato adeguamento delle amministrazioni erogatrici rischia di comportare risultati alterni nella spesa e nei risultati di saldo – con conseguente dissipazione di spazi finanziari altrimenti disponibili – nonché un forte rallentamento (e in alcuni casi addirittura l'impossibilità) nella realizzazione di investimenti e infrastrutture utili all'economia e al Paese in generale.



COSTITUZIONE - Artt. 117 - 120 2° comma

Art. 117 - La potestà legislativa è esercitata dallo Stato e dalle Regioni nel rispetto della Costituzione, nonché dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario e dagli obblighi internazionali

Art. 120, secondo comma - Il Governo può sostituirsi a organi delle Regioni, delle Città metropolitane, delle Province e dei Comuni nel caso di mancato rispetto di norme e trattati internazionali o della normativa comunitaria oppure di pericolo grave per l'incolumità e la sicurezza pubblica, ovvero quando lo richiedono la tutela dell'unità giuridica o dell'unità economica e in particolare la tutela dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali, prescindendo dai confini territoriali dei governi locali



**Grazie per la cortese
attenzione!**