

**IL NUOVO ORDINAMENTO
CONTABILE DEGLI ENTI LOCALI**

PAOLA MARIANI

Udine 26 marzo 2014

PRESENTAZIONE:

- 1) L'ARMONIZZAZIONE***
- 2) IL QUADRO NORMATIVO***
- 3) I SISTEMI CONTABILI ARMONIZZATI***
- 4) GLI STRUMENTI DELL'ARMONIZZAZIONE***
- 5) LA SPERIMENTAZIONE***

1) l'ARMONIZZAZIONE

***PER ARMONIZZAZIONE CONTABILE SI
INTENDE IL PROCESSO DI RIFORMA
DEGLI ORDINAMENTI CONTABILI
PUBBLICI DIRETTO A RENDERE I BILANCI
DELLE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE
OMOGENEI, CONFRONTABILI E
AGGREGABILI.***

1) L'ARMONIZZAZIONE

LA VIGENTE CONTABILITA' PUBBLICA NON SVOLGE CORRETTAMENTE LA FUNZIONE CONOSCITIVA CHE LE E' PROPRIA IN QUANTO:

CONSENTE L'ADOZIONE DI:

- sistemi contabili diversi,***
- schemi di bilancio differenti,***
- principi contabili non uniformi.***

NON CONSENTE DI:

- misurare i debiti delle pubbliche amministrazioni,***
- garantire l'affidabilita' dei conti pubblici e degli equilibri di bilancio***

1) l'ARMONIZZAZIONE

OBIETTIVI DELLA RIFORMA

- *migliorare il controllo dei conti pubblici nazionali (coordinamento della finanza pubblica nazionale);*
- *verificare la rispondenza dei conti pubblici alle condizioni dell'articolo 104 del Trattato istitutivo UE);*
- *favorire l'attuazione del federalismo fiscale.*

2) IL QUADRO NORMATIVO

L'ARMONIZZAZIONE DEI SISTEMI CONTABILI E DEGLI SCHEMI DI BILANCIO DELLE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE COSTITUISCE IL CARDINE IRRINUNCIABILE:

- a) della riforma della contabilita' pubblica (legge n. 196 del 2009) ;***
- b) della delega per l'attuazione del federalismo fiscale (legge n. 42 del 2009).***

L'ARMONIZZAZIONE RIGUARDA TUTTE LE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

1) STATO: LEGGE N. 196 DEL 2009 – TITOLO VI;

2) GLI ENTI TERRITORIALI

➤ *LEGGE N. 42 DEL 2009, art. 2;*

➤ *TITOLO I D. Lgs. N. 118 DEL 2011;*

➤ *DPCM 28 dicembre 2011 (sperimentazione);*

3) LA SANITA'

➤ *TITOLO II D. Lgs. N. 118 DEL 2011;*

4) LE UNIVERSITA'

➤ *L. 240 DEL 2010;*

5) LE ALTRE AMM. PUBBL.

➤ *LEGGE N. 196 DEL 2009, art. 2;*

➤ *D. Lgs. N. 91 DEL 2011;*

➤ *D.M. 1 ottobre 2013*

2) IL QUADRO NORMATIVO

La legge n. 42/2009

La legge delega il Governo ad emanare “entro ventiquattro mesi dalla data di entrata in vigore”, cioè entro il 21 maggio 2011, “uno o più decreti legislativi” (art. 2 c.1) per dare attuazione all’art. 119 della Costituzione, oltre a due anni di tempo per l’adozione di decreti legislativi correttivi ed integrativi.

2) IL QUADRO NORMATIVO

in ordine, essa istituisce:

- la Commissione Parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale (art. 3);***
- la Commissione tecnica paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale (COPAFF, art. 4);***
- la Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica (art. 5).***

La COPAFF, istituita presso il Ministero dell'Economia e delle Finanze, è composta da trenta esponenti tecnici, per metà rappresentanti lo Stato e per il resto i Comuni, le Province, le Città Metropolitane e le Regioni. La composizione della commissione è integrata da un rappresentante tecnico di ognuno dei due rami del Parlamento e da uno delle Assemblee legislative regionali e delle Province autonome.

La legge 42/2009 si caratterizza dunque come una cornice normativa ideale all'interno della quale realizzare una riforma condivisa dell'impianto fiscale italiano in senso federale.

2) IL QUADRO NORMATIVO

IL DECRETO LEGISLATIVO N. 118 DEL 2011

- ***DEFINISCE I PRINCIPI GENERALI DELLA RIFORMA DEGLI ENTI TERRITORIALI NEL TITOLO PRIMO (IN VIGORE dall' 1/1/2015)***
- ***RINVIA L'INDIVIDUAZIONE DEI CONTENUTI SPECIFICI DELLA RIFORMA AD UN SUCCESSIVO DECRETO LEGISLATIVO INTEGRATIVO***

2) IL QUADRO NORMATIVO

IN CONSIDERAZIONE DEI RISULTATI DEL PRIMO ANNO DI SPERIMENTAZIONE LO SCHEMA DEL DECRETO INTEGRATIVO E CORRETTIVO DEL D. Lgs. 118/2011, NECESSARIO PER CONSENTIRE L'ENTRATA IN VIGORE DELLA RIFORMA, E' STATO GIA' PREDISPOSTO.

2) IL QUADRO NORMATIVO

LO SCHEMA DEL DECRETO INTEGRATIVO E CORRETTIVO DEL D. Lgs. 118/2011 E' UN COMPLESSO E CORPOSO INSIEME COORDINATO DI NORME ED ALLEGATI CHE:

- INTEGRA IL D.Lgs.118/2011 (schemi di bilancio, piano dei conti e principi contabili);***
- DEFINISCE L'ORDINAMENTO CONTABILE DELLE REGIONI;***
- ADEGUA IL TUEL.***

2) IL QUADRO NORMATIVO

L'ARMONIZZAZIONE CONTABILE DEGLI ENTI TERRITORIALI E' CARATTERIZZATA:

- 1) dalla condivisione degli obiettivi della riforma;***
- 2) dal metodo di lavoro “partecipato” con cui è stata realizzata;***
- 3) dal rafforzamento della competenza legislativa dello Stato nel tempo (L. cost. n.3/2001, che ha inserito l'armonizzazione tra le materie di legislazione concorrente, e L. cost. 1/2012 che l'ha attribuita alla competenza esclusiva dello Stato).***

3) I NUOVI SISTEMI CONTABILI

Il D.Lgs. N. 118/2011 non prevede un sistema contabile unico:

- ***le amministrazioni pubbliche in contabilità finanziaria affiancano la contabilità economico-patrimoniale, garantendo la rilevazione unitaria dei fatti gestionali;***
- ***le amministrazioni pubbliche in contabilità civilistica riclassificano i propri dati contabili secondo regole uniformi a quelle degli enti che adottano la contabilità finanziaria.***

3) IL NUOVO SISTEMA CONTABILE

***PER LE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE
GIÀ IN CONTABILITÀ ECONOMICO
PATRIMONIALE, LA RIFORMA PREVEDE
LA TASSONOMIA: riclassificazione degli
incassi e pagamenti secondo modalità uniformi
alle classificazioni adottate dagli enti in
contabilità finanziaria (la classificazione
economica SIOPE e la classificazione
funzionale per missioni e programmi).***

3) IL NUOVO SISTEMA CONTABILE

***PER LE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE
IN CONTABILITA' FINANZIARIA LA
RIFORMA A REGIME PREVEDE:***

- 1) l'affiancamento della contabilità economico-patrimoniale integrata alla contabilità finanziaria che conserva il ruolo di sistema contabile principale e fondamentale per fini autorizzatori e di rendicontazione della gestione;***
- 2) il bilancio autorizzatorio di competenza e di cassa solo per il primo esercizio;***

3) IL NUOVO SISTEMA CONTABILE

3) l'adozione del medesimo:

- ***schema di bilancio finanziario (per missioni e programmi) ed economico patrimoniale;***
- ***piano dei conti integrato;***
- ***sistema di principi contabili generali e applicati.***

3) IL NUOVO SISTEMA CONTABILE

PER GLI ENTI TERRITORIALI LA RIFORMA DEL D.Lgs. 118/2011 PREVEDE ANCHE:

- ***il potenziamento del principio contabile generale della competenza finanziaria (destinato ad essere adottato anche dalle altre amministrazioni pubbliche in contabilità finanziaria e, con i necessari adattamenti, dallo Stato);***
- ***l'unificazione del bilancio di previsione annuale e pluriennale autorizzatorio;***

***3) IL NUOVO SISTEMA CONTABILE
PER GLI ENTI IN CONTABILITA' FINANZIARIA IL
D.Lgs. CORRETTIVO E INTEGRATIVO DEL D.Lgs.
118/2011 PREVEDE UN'APPLICAZIONE GRADUALE
DELLA RIFORMA:***

NEL 2015:

- 1) l'adozione, in parallelo, degli schemi di bilancio e di rendiconto di cui al DPR 194/1996 (autorizzatori) e dei nuovi schemi di bilancio (con funzione conoscitiva);***
- 2) l'applicazione del principio contabile generale della competenza finanziaria potenziata (e riaccertamento straordinario dei residui) e dei principi contabili applicati della programmazione e della contabilità finanziaria;***

3) IL NUOVO SISTEMA CONTABILE

3) l'adozione da parte delle istituzioni del medesimo sistema contabile dei comuni (contabilità finanziaria, schemi di bilancio e principio della competenza finanziaria potenziato), al fine di consentire, nel 2016, l'elaborazione del rendiconto finanziario 2015 consolidato con le istituzioni.

NEL 2016:

1) l'adozione, in parallelo, degli schemi di bilancio e di rendiconto di cui al DPR 194/1996 (conoscitivi) e dei nuovi schemi di bilancio e rendiconto (autorizzatorio);

3) IL NUOVO SISTEMA CONTABILE

- 2) affiancamento della contabilità economico patrimoniale integrata alla finanziaria;***
- 3) adozione del piano dei conti integrato;***
- 4) applicazione dei principi applicati della contabilità economico patrimoniale;***
- 5) applicazione dei principi applicati del bilancio consolidato al fine di consentire, nel 2017, l'elaborazione del bilancio consolidato 2016.***

4) GLI STRUMENTI DELL'ARMONIZZAZIONE

Gli strumenti dell'armonizzazione dei sistemi contabili previsti dal D. LGS 118/2011 :

4.1 Piano dei conti integrato;

4.2 Schemi di bilancio comuni;

4.3 Regole contabili uniformi;

4.4 Bilancio consolidato.

4.1 PIANO DEI CONTI INTEGRATO (art. 4)

- *previsto solo per le amministrazioni in contabilità finanziaria;*
- *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;*
- *Unico e obbligatorio per tutte le amministrazioni pubbliche, con i necessari adattamenti in considerazione delle caratteristiche peculiari dei singoli comparti;*
- *Elaborato anche in funzione delle esigenze del monitoraggio della finanza pubblica.*

4.2 COMUNI SCHEMI DI BILANCIO

L'art. 15 del decreto prevede che le entrate del bilancio finanziario sono articolate in:

- 1. TITOLI , secondo la fonte di provenienza delle entrate;*
- 2. TIPOLOGIE, in base alla natura dell'entrata, ai fini dell'approvazione in termini di unità di voto;*
- 3. CATEGORIE, secondo l'oggetto delle entrate (in allegato);*

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.

4.2 COMUNI SCHEMI DI BILANCIO

L'art. 14 del decreto prevede che le spese sono articolate in:

1.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;

2.PROGRAMMI: individuano aggregati omogenei di attività diretti al conseguimento degli obiettivi strategici. Il programma è raccordato alla codifica COFOG di secondo livello. La realizzazione dei programmi è attribuita ad un unico centro di responsabilità amministrativa. Costituiscono l'unità di voto minima;

4.2 COMUNI SCHEMI DI BILANCIO

3. MACROAGGREGATI: 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 (in allegato).

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.

4.3 REGOLE CONTABILI UNIFORMI

Il decreto legislativo n. 118 del 2011 prevede che le amministrazioni pubbliche territoriali e i loro enti strumentali devono adeguarsi a regole contabili uniformi (art.3) definite attraverso principi contabili, :

- 1. principi contabili generali sono enunciati molto sintetici (competenza, annualità, di universalità, integrità, specificazione, ecc.) e lasciano agli operatori il compito di individuare le modalità di applicazione. Tali principi sono riportati all'allegato n. 1 al decreto 118/2011;***

4.3 REGOLE CONTABILI UNIFORMI

2. principi applicati, 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. La definizione di tali principi è stata rinviata al decreto correttivo e integrativo.

I principi applicati riguardano:

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

4.4 BILANCIO CONSOLIDATO

- *La disomogeneità dei bilanci è determinata anche dal fenomeno delle esternalizzazioni, ossia dal trasferimento, attraverso contratti o convenzioni, dello svolgimento di funzioni, servizi e attività strumentali di propria competenza ad altri soggetti;*
- *A causa 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*

4.4 BILANCIO CONSOLIDATO – FUNZIONI CONOSCITIVE

- situazione patrimoniale, finanziaria ed economica complessiva di una pluralità di enti tra loro collegati: i bilanci consolidati sono costruiti aggregando risultati economici e dati patrimoniali),
- natura e dimensione dell'attività svolta da una pluralità di enti tra loro collegati classificata secondo criteri economici e funzionali: i bilanci consolidati sono costruiti aggregando i ricavi ed i costi;
- Altre funzioni conoscitive correlate all'applicazione del patto di stabilità interno, ai limiti alla spesa di personale, ecc.

4.4 BILANCIO CONSOLIDATO

- *la prima finalità conoscitiva richiede procedure di consolidamento applicate in relazione alla dimensione del controllo esercitato nei confronti del gruppo,*
- *la seconda finalità conoscitiva richiede procedure applicate in relazione all'incidenza dei ricavi imputabili alla controllante,*
- *Preso atto dell'impossibilità di elaborare un bilancio consolidato che consenta, contemporaneamente, di rappresentare la consistenza patrimoniale e finanziaria del gruppo e di rilevare interamente il fenomeno delle esternalizzazioni.*

4.4 BILANCIO CONSOLIDATO

Il DPCM 28 dicembre 2011 ha scelto la prima funzione conoscitiva, e ha attribuito al bilancio consolidato l'obiettivo 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.

4.4 BILANCIO CONSOLIDATO – IL PERIMETRO DI CONSOLIDAMENTO

Al fine di fornire informazioni utili a conoscere anche il fenomeno delle esternalizzazioni, il DPCM della sperimentazione ha individuato il perimetro di consolidamento facendo riferimento alla definizione di controllo di “diritto”, di “fatto” e “contrattuale” (la cd. influenza dominante), includendo nel perimetro anche casi in cui non è presente un legame di partecipazione, diretta o indiretta, al capitale delle controllate.

IL GRUPPO DI UN'AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

è costituito dai suoi:

- **ORGANISMI STRUMENTALI** (*le 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.*

5) SPERIMENTAZIONE

L'art. 36 del D. Lgs. 118/2011 prevede una sperimentazione biennale del nuovo sistema contabile degli enti territoriali, a decorrere dal 2012, per:

- *analizzare gli effetti dell'introduzione del nuovo principio di competenza finanziaria.*
- *verificare l'effettiva rispondenza del nuovo sistema contabile alle esigenze conoscitive della finanza pubblica;*
- *individuare eventuali criticità;*
- *consentire le modifiche intese a realizzare una più efficace disciplina della materia.*

5) SPERIMENTAZIONE

La sperimentazione, disciplinata dal DPCM 28 dicembre 2011, è:

- *ESCLUSIVA* – è prevista una gestione “in parallelo” solo per gli schemi di bilancio;
- *FLESSIBILE NEL 2012*– possibilità di rinviare l’adozione del piano dei conti integrato, della contabilità economico-patrimoniale e del bilancio consolidato;
- *IN DEROGA* alle discipline contabili vigenti.

4) SPERIMENTAZIONE

La sperimentazione prevede un innovativo procedimento “bottom up” di adeguamento delle norme previste nel decreto attraverso:

- 1. la definizione di una disciplina provvisoria, oggetto di sperimentazione, attraverso DPCM;*
- 2. la sperimentazione biennale della nuova disciplina, anche in deroga alle vigenti discipline contabili;*
- 3. l’emanazione di un decreto correttivo e integrativo del D.Lgs. 118/2011 riguardante la disciplina contabile definitiva.*

4) SPERIMENTAZIONE

Nel 2014, terzo esercizio di sperimentazione è richiesta l'applicazione integrale della riforma a regime:

- 1) l'adozione, in parallelo, degli schemi di bilancio e di rendiconto di cui al DPR 194/1996 (conoscitivi) e l'adozione dei nuovi schemi di bilancio (autorizzatori);*
- 2) l'applicazione del principio contabile generale della competenza potenziata (e riaccertamento straordinario dei residui al 1° gennaio 2014, dopo l'approvazione del rendiconto 2013);*

4) SPERIMENTAZIONE

3) *applicazione di tutti i principi applicati;*

4) *affiancamento della contabilità economico patrimoniale integrata alla finanziaria;*

5) *l'adozione da parte delle istituzioni del medesimo sistema contabile dei comuni (contabilità finanziaria affiancata dalla contabilità economico-patrimoniale, schemi di bilancio e principio della competenza finanziaria potenziato), al fine di consentire, nel 2015, l'elaborazione del rendiconto finanziario 2014 consolidato con le istituzioni.*

4) SPERIMENTAZIONE

- 6) *adozione del piano dei conti integrato;*
- 7) *applicazione dei principi applicati della contabilità economico patrimoniale;*
- 8) *applicazione dei principi applicati del bilancio consolidato al fine di consentire, nel 2015, l'elaborazione del bilancio consolidato 2014.*

ALTRI ADEMPIMENTI DELLA SPERIMENTAZIONE

- 1) *adeguare il proprio sistema informativo-contabile alle disposizioni del D. Lgs. 118/2011 e del DPCM 28 dicembre 2011 entro il 31 dicembre 2013;*
- 2) *coinvolgere nella sperimentazione almeno due propri enti strumentali;*
- 3) *comunicare a info.arconet@tesoro.it le criticità e difficoltà incontrate nel dare attuazione alle disposizioni concernenti la sperimentazione.*

ADEMPIMENTI DELLA SPERIMENTAZIONE

4) *inviare, entro 10 gg. dall'approvazione, a info.arconet@tesoro.it, il bilancio di previsione finanziario decisionale e gestionale, il Piano degli indicatori e risultati attesi, il consuntivo (finanziario, economico e patrimoniale), il Piano degli indicatori, il bilancio consolidato;*

