

Decreto legislativo in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro enti ed organismi.

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

Il presente decreto legislativo è finalizzato a dare attuazione all'articolo 2, comma 1, lettera h, della legge n. 42 del 2009, il cui obiettivo è armonizzare i bilanci degli enti territoriali per renderli maggiormente confrontabili sulla base dei seguenti principi e criteri direttivi:

- adozione di regole contabili uniformi e di un comune piano dei conti integrato;
- 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;
- 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;
- 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;
- 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;
- 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.

L'armonizzazione dei principi contabili e degli schemi di bilancio degli enti territoriali costituisce un'esigenza imprescindibile al fine di disporre di dati di bilancio omogenei e confrontabili per il consolidamento dei conti delle pubbliche amministrazioni, oltre che per soddisfare le esigenze informative connesse all'attuazione del federalismo fiscale.

Il titolo I concerne i principi contabili generali e applicati per le regioni, le province autonome e gli enti locali.

L'**articolo 1** individua l'oggetto e l'ambito di applicazione del titolo I stabilendo che i principi di armonizzazione ivi contenuti si applicano ai sistemi contabili e agli schemi di bilancio delle Regioni e delle Province autonome, degli enti locali di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 18 agosto

2000, n. 267 e dei loro enti e organismi strumentali, esclusi gli enti del settore sanitario cui si applicano le disposizioni di cui al titolo II. Si prevede, poi, che le Regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano adeguano con legge i propri ordinamenti contabili ai predetti principi, nel rispetto di quanto previsto dai relativi statuti e dalle correlate norme di attuazione. Le Autonomie speciali che esercitano le funzioni in materia di ordinamento degli enti locali e di finanza locale provvedono alla medesima finalità con riferimento agli enti locali dei rispettivi territori ed agli altri enti ed organismi ad ordinamento regionale e provinciale.

L'**articolo 2** pone norme in materia di sistemi contabili omogenei prevedendo che le Regioni, le Province autonome, gli enti locali e i relativi enti strumentali in contabilità finanziaria adottino la contabilità finanziaria cui affiancano, ai fini conoscitivi, un sistema di contabilità economico-patrimoniale, garantendo la rilevazione unitaria dei fatti gestionali sia sotto il profilo finanziario che sotto il profilo economico-patrimoniale. Si procederà alla graduale estensione dell'applicazione del bilancio finanziario di sola cassa alle predette amministrazioni a seguito degli esiti della sperimentazione del passaggio al bilancio di sola cassa per il bilancio dello Stato.

L'**articolo 3** prevede che le Regioni, le Province autonome, gli enti locali e i relativi enti strumentali conformino la propria gestione ai principi contabili generali contenuti nell'allegato 1 al presente decreto, concernenti, tra l'altro, la definizione dei postulati di competenza finanziaria ed economica, oltre che ai principi contabili applicati che verranno definiti con successivi decreti legislativi integrativi, ai sensi dell'articolo 2, comma 7, della legge n. 42 del 2009. Per gli enti strumentali in contabilità economico patrimoniale si applicano i principi contabili generali di cui all'allegato 1 e i principi del codice civile.

L'**articolo 4** prevede l'adozione di un piano dei conti integrato, la cui definizione avverrà con successivi decreti legislativi integrativi, ai sensi dell'articolo 2, comma 7, della legge n. 42 del 2009. Tale strumento, volto a consentire il consolidamento ed il monitoraggio dei conti pubblici, nonché il miglioramento della raccordabilità dei conti delle amministrazioni pubbliche con il Sistema europeo dei conti nazionali nell'ambito delle rappresentazioni contabili, è costituito dall'elenco delle articolazioni delle unità elementari del bilancio finanziario gestionale e dei conti economici-patrimoniali, definito in modo da consentire la rilevazione unitaria dei fatti gestionali.

L'**articolo 5** contiene la definizione di transazione elementare cui è attribuita una codifica che deve consentire di tracciare le operazioni contabili e di movimentare il piano dei conti integrato. Prevede che i sistemi informativo – contabili siano organizzati in modo da non consentire l'esecuzione delle transazioni in assenza di una codifica completa che ne permetta l'identificazione.

L'**articolo 6** rinvia ai successivi decreti legislativi integrativi, ai sensi dell'articolo 2, comma 7, della legge n. 42 del 2009 la definizione della struttura della codifica della transazione elementare.

L'**articolo 7** stabilisce le modalità con cui le transazioni elementari dovranno essere codificate evitando l'adozione del criterio della prevalenza; l'imputazione provvisoria di operazioni alle partite di giro/servizi per conto terzi; l'assunzione di impegni sui fondi di riserva.

L'**articolo 8** prevede l'aggiornamento delle codifiche SIOPE secondo la struttura del piano dei conti integrato e sulla base delle modalità di cui all'articolo 14, comma 8, della legge 31 dicembre 2009, n. 196.

L'**articolo 9** definisce le finalità del sistema di bilancio delle amministrazioni pubbliche individuate all'articolo 2. Il sistema di bilancio, infatti, costituisce lo strumento essenziale per il processo di programmazione, previsione, gestione e rendicontazione ed è finalizzato a fornire informazioni in merito ai programmi futuri, a quelli in corso di realizzazione ed all'andamento dell'ente, a favore dei soggetti interessati al processo di decisione politica, sociale ed economico-finanziaria.

L'**articolo 10** sancisce il carattere autorizzatorio del bilancio di previsione finanziario annuale e del bilancio di previsione finanziario pluriennale, prevedendo che quest'ultimo sia almeno triennale e sia aggiornato annualmente in sede di approvazione del bilancio di previsione.

L'**articolo 11** prevede l'adozione da parte delle Amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 2 di comuni schemi di bilancio finanziari, economici e patrimoniali e comuni schemi di bilancio consolidato con i propri enti ed organismi strumentali, aziende, società e altri organismi controllati. Tali schemi di bilancio saranno definiti con successivi decreti legislativi integrativi, ai sensi dell'articolo 2, comma 7, della legge n. 42 del 2009.

L'**articolo 12** prevede l'adozione da parte delle Amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 2 di uno schema di bilancio articolato per missioni e programmi che evidenzia le finalità della spesa. Ciò, al fine di assicurare maggiore trasparenza delle informazioni riguardanti il processo di allocazione delle risorse pubbliche e la destinazione delle stesse alle politiche pubbliche settoriali, e al fine di consentire la confrontabilità dei dati di bilancio.

L'**articolo 13** fornisce una definizione del contenuto di missione e programma dove le missioni rappresentano le funzioni principali e gli obiettivi strategici perseguiti dalle amministrazioni di cui all'articolo 2, commi 1 e 2, utilizzando le risorse ad esse destinate, mentre i programmi

rappresentano gli aggregati omogenei di attività volte a perseguire gli obiettivi definiti nell'ambito delle missioni e costituiscono l'unità di voto per l'approvazione del bilancio di previsione.

L'**articolo 14** stabilisce i criteri per la specificazione e classificazione delle spese, che dovranno essere ripartite per missioni, definite in relazione al riparto di competenza di cui agli articoli 117 e 118 della Costituzione; programmi, da raccordare alla relativa codificazione COFOG di secondo livello (Gruppi); macroaggregati, che costituiscono un'articolazione dei programmi, secondo la natura economica della spesa. I macroaggregati sono ripartiti in capitoli i quali costituiscono le unità elementari ai fini della gestione e possono essere ripartiti in articoli.

L'**articolo 15** stabilisce i criteri per la specificazione e classificazione delle entrate, che sono classificate in titoli, definiti secondo la fonte di provenienza delle entrate; categorie, definite secondo la natura delle entrate nell'ambito di ciascuna fonte di provenienza; tipologie, definite in base all'oggetto dell'entrata nell'ambito della categoria di appartenenza, ai fini dell'approvazione in termini di unità di voto. I capitoli, eventualmente suddivisi in articoli secondo il rispettivo oggetto, costituiscono le unità elementari ai fini della gestione e della rendicontazione.

L'**articolo 16** consente di effettuare, in sede di gestione, variazioni compensative tra le dotazioni delle missioni e dei programmi, conseguenti a provvedimenti di trasferimento del personale all'interno dell'amministrazione, e variazioni tra le dotazioni finanziarie interne a ciascun programma. Resta precluso l'utilizzo degli stanziamenti in conto capitale per finanziare spese correnti.

L'**articolo 17** prevede che gli enti e gli organismi strumentali debbano predisporre un budget economico e riclassificare i propri dati contabili attraverso la rilevazione SIOPE di cui all'articolo 14, comma 6, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, al fine di consentire il consolidamento dei propri dati di cassa con quelli delle altre amministrazioni pubbliche. Si prevede, inoltre, che tali enti elaborino un apposito prospetto concernente la ripartizione della propria spesa per missioni e programmi, accompagnata dalla corrispondente classificazione secondo la nomenclatura COFOG di secondo livello. Tale prospetto è allegato al budget e al bilancio di esercizio.

L'**articolo 18** stabilisce i termini di approvazione del bilancio: il bilancio di previsione o il budget economico entro il 31 dicembre dell'anno precedente; il rendiconto o il bilancio di esercizio entro il 30 aprile dell'anno successivo; il bilancio consolidato entro il 30 giugno dell'anno successivo.

Il titolo II reca le norme dirette a dare attuazione alla delega di cui alla legge 5 maggio 2009, n.42 in materia di federalismo fiscale, per la parte relativa all'armonizzazione dei sistemi contabili del settore sanitario. In particolare:

L'**articolo 19** individua gli enti del SSN destinatari delle disposizioni dettate dal Titolo II, al fine di definire le modalità di redazione e di consolidamento dei bilanci sanitari, sia per la parte rilevata dalla regione o provincia autonoma, secondo le norme di contabilità finanziaria sia per la parte rilevata dalla stessa regione o provincia autonoma, dalle altre aziende del SSN e dagli Istituti zoo-profilattici attraverso scritture di contabilità economico-patrimoniale.

L'**articolo 20** detta le disposizioni affinché il bilancio delle regioni o province autonome contenga l'articolazione delle entrate e delle spese secondo la declinazione ivi indicata, al fine di assicurare l'integrale raccordo e riconciliazione tra le entrate e le spese sanitarie iscritte nel bilancio regionale e le risorse indicate negli atti di determinazione del fabbisogno sanitario regionale standard e di individuazione delle correlate fonti di finanziamento, nonché un'agevole verifica delle ulteriori risorse rese disponibili dalle regioni e dalle Province Autonome di Trento e di Bolzano per il finanziamento del medesimo servizio sanitario regionale per ciascun esercizio finanziario. Sempre al fine di garantire il predetto raccordo vengono, inoltre, individuati i criteri in base ai quali le regioni o province autonome sono tenute ad accertare ed impegnare le somme relative al finanziamento sanitario corrente, al finanziamento regionale a titolo di ripiano delle perdite pregresse nonché al finanziamento in conto capitale, riferito all'edilizia sanitaria, di cui all'articolo 20 della legge 11 marzo 1988, n. 67, e successive modificazioni.

L'**articolo 21** allo scopo di garantire trasparenza e confrontabilità dei flussi di cassa relativi al finanziamento del fabbisogno sanitario regionale, provvede ad istituire appositi conti di tesoreria unica e conti correnti intestati alla sanità presso i tesoreri delle regioni e delle Province autonome di Trento e di Bolzano, rispettivamente per la parte di finanziamento derivante da trasferimenti dal Bilancio dello Stato e dai gettiti fiscali.

Gli **articoli 22 e 23** dettano disposizioni atte a prevedere che in ciascuna regione o provincia autonoma venga individuato uno specifico centro di responsabilità deputato all'implementazione ed alla tenuta di una contabilità di tipo economico-patrimoniale atta a rilevare, in maniera sistematica e continuativa, i rapporti economici, patrimoniali e finanziari inerenti le operazioni finanziate con risorse destinate ai servizi sanitari regionali. Entrambe gli articoli individuano gli obblighi cui sono tenuti detti centri di responsabilità. In particolare, le disposizioni dell'**articolo 22** sono dirette alle regioni che esercitano la scelta di gestire direttamente presso la regione o la provincia autonoma

una quota del finanziamento del proprio servizio sanitario, denominata gestione sanitaria accentrata presso la regione, e prevedono l'istituzione del collegio sindacale per il controllo sui fatti gestionali da quest'ultima rilevati attraverso le scritture di contabilità economico-patrimoniali. Le disposizioni di cui all'**articolo 23**, invece, si rivolgono alle regioni o province autonome che non abbiano esercitato la scelta di gestire direttamente una quota del finanziamento del proprio servizio sanitario e sono, pertanto, tenute a destinare in ciascun esercizio agli enti del servizio sanitario regionale l'intero importo del finanziamento previsto nell'esercizio di riferimento.

L'**articolo 24** individua i libri contabili obbligatori che la regione o provincia autonoma è tenuta ad avere nel caso venga dalle stesse esercitata la scelta di gestire direttamente presso la propria struttura organizzativa una quota del finanziamento del proprio servizio sanitario.

L'**articolo 25** stabilisce l'obbligo per la gestione sanitaria accentrata presso la regione e per le 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, nonché gli IZS, di presentare un bilancio preventivo economico annuale, costituito da un conto economico preventivo e un piano dei flussi di cassa prospettici, accompagnato da una nota illustrativa e da una relazione dei collegi sindacali per la gestione sanitaria accentrata e per le aziende sanitarie e dei collegi dei revisori per gli IZS.

L'**articolo 26** stabilisce l'obbligo per la gestione sanitaria accentrata e per le 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, nonché gli IZS, di presentare un bilancio d'esercizio, composto dallo stato patrimoniale, dal conto economico, dal rendiconto finanziario e dalla nota integrativa, corredato da una relazione sulla gestione. Al fine di garantire l'omogeneità delle modalità di rilevazione dei fatti gestionali, per ciascun documento del bilancio di esercizio, vengono previsti gli schemi da adottarsi ed il loro contenuto.

L'**articolo 27** stabilisce il contenuto minimo dei piani dei conti adottati dalla gestione sanitaria accentrata presso la regione e dalle aziende sanitarie locali, aziende ospedaliere, istituti di ricovero e cura a carattere scientifico pubblici, anche se trasformati in fondazioni, nonché dalle aziende ospedaliere universitarie integrate con il Servizio sanitario nazionale, prevedendo che ciascuna voce degli stessi debba trovare corrispondenza con ogni singola voce dei modelli di rilevazione ministeriali SP e CE di cui al decreto ministeriale 13 novembre 2007 e s.m.i, ferma restando la

possibilità per gli enti di dettagliare il proprio piano dei conti, articolandolo in ulteriori sottovoci, secondo le proprie esigenze informative.

L'**articolo 28**, al fine di garantire la confrontabilità dei fatti gestionali rilevati dagli enti del SSN, in sede di monitoraggio dei conti sanitari, stabilisce quali siano le norme di riferimento per la contabilizzazione degli stessi. Il rinvio alle norme del codice civile riguarda tutti i fatti gestionali registrati dalla gestione sanitaria accentrata presso la regione, dalle 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, nonché dagli IZS, con l'eccezione della casistica individuata nel successivo **articolo 29**.

Quest'ultimo articolo, stabilisce espressamente le modalità di contabilizzazione da parte sia della gestione sanitaria accentrata presso la regione sia delle aziende sanitarie locali, aziende ospedaliere, istituti di ricovero e cura a carattere scientifico pubblici, anche se trasformati in fondazioni, nonché delle aziende ospedaliere universitarie integrate con il Servizio sanitario nazionale di 11 fattispecie tipiche del settore sanitario, la cui contabilizzazione non può essere mutuata con i criteri dettati dalle norme civilistiche.

L'**articolo 30** detta disposizioni relative alla destinazione del risultato di esercizio degli enti del SSN, salvaguardando il principio sancito dall'articolo 1, comma 6 del Patto per la Salute 2010-2012 in base al quale eventuali risparmi nella gestione del SSN effettuati dalle regioni rimangono nella disponibilità delle stesse.

L'**articolo 31** stabilisce la tempistica entro la quale la gestione sanitaria accentrata, le aziende sanitarie locali, le aziende ospedaliere, gli istituti di ricovero e cura a carattere scientifico pubblici, anche se trasformati in fondazioni, le aziende ospedaliere universitarie integrate con il Servizio sanitario nazionale, nonché gli IZS devono adottare il bilancio di esercizio.

L'**articolo 32** detta le disposizioni relative sia alle operazioni che al perimetro di consolidamento dei bilanci sanitari. Le prime devono avvenire secondo le disposizioni di cui al decreto legislativo 127/91, salvo quanto diversamente disposto dal Titolo II del presente decreto legislativo. Le seconde riguardano solo la gestione sanitaria accentrata presso la regione e le aziende sanitarie locali, le aziende ospedaliere, gli istituti di ricovero e cura a carattere scientifico pubblici, anche se trasformati in fondazioni nonché le aziende ospedaliere universitarie integrate con il Servizio sanitario nazionale, con l'eccezione quindi degli IZS per la loro natura di istituti sovra regionali.

L'**articolo 33** contiene disposizioni atte a garantire la richiesta tassonomia per gli enti sanitari che adottano la contabilità economico-patrimoniale per consentire l'elaborazione dei conti di cassa consolidati delle amministrazioni pubbliche e la predisposizione dell'articolazione della spesa per missioni e programmi, accompagnata dalla corrispondente classificazione secondo la nomenclatura COFOG di secondo livello.

L'**articolo 34** stabilisce che i necessari aggiornamenti degli schemi tecnici allegati al presente decreto legislativo, di cui agli articoli 26 e 32 nonché la tabella di cui all'articolo 29, comma 1, lettera b) ed il Piano dei conti integrato di cui all'articolo 35, comma 2 siano effettuati con decreto del Ministro della Salute, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle finanze, d'intesa con la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano.

Per quanto non diversamente disposto dal Titolo II del presente decreto legislativo, restano confermate le disposizioni di cui all'articolo 5 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502 e successive modificazioni ed integrazioni.

Il titolo III concerne le disposizioni finali e transitorie

L'**articolo 35** prevede, a decorrere dall'anno 2012, una fase di sperimentazione della durata di due esercizi finanziari volta a verificare l'effettiva rispondenza del nuovo assetto contabile definito dal presente decreto alle esigenze conoscitive della finanza pubblica e ad individuare eventuali criticità del sistema e le conseguenti modifiche intese a realizzare una più efficace disciplina della materia. Le modalità di sperimentazione sono definite con apposito DPCM prevedendo la possibilità di sistemi di contabilità e di schemi di bilancio semplificati per i comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti. Con successivo DPCM sono individuate le amministrazioni coinvolte nella sperimentazione, secondo criteri che tengano conto della collocazione geografica e della dimensione demografica. Sulla base degli esiti della sperimentazione, verranno emanati i successivi decreti legislativi correttivi per la definizione dei principi contabili applicati, del livello minimo di articolazione del piano dei conti integrato comune e del piano dei conti integrato di ciascun comparto, della codifica della transazione elementare, degli schemi di bilancio, dei criteri di individuazione dei Programmi sottostanti le Missioni, delle metodologie comuni ai diversi enti per la costruzione di un sistema di indicatori di risultato semplici.

L'**articolo 36** prevede che le disposizioni del presente decreto entrino in vigore a decorrere dal 2014, ad eccezione delle disposizioni concernenti gli enti del settore sanitario che si applicano a decorrere dall'anno successivo a quello di entrata in vigore del presente decreto legislativo e di quelle relative alla sperimentazione di cui all'articolo 35 che decorrono dal 2012.