

Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro enti ed organismi

Schema di D.Lgs. n. 339
(art. 2, L. 42/2009)

Elementi di valutazione sulla qualità del testo

SERVIZIO STUDI – OSSERVATORIO SULLA LEGISLAZIONE

Numero dello schema di decreto legislativo	339
Titolo	Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro enti e organismi
Norma di delega	Legge 5 maggio 2009, n. 42
Numero di articoli	37
Date:	
<i>presentazione</i>	11 marzo 2011
<i>assegnazione</i>	14 marzo 2011
<i>termine per l'espressione del parere</i>	2 giugno 2011 (a seguito di proroga)
<i>termine per l'esercizio della delega</i>	21 agosto 2011 (a seguito di proroga)
Commissione competente	Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale

Disposizioni di delega

Lo schema in esame è stato adottato in attuazione della legge 5 maggio 2009, n. 42, recante delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione.

Lo schema – come specificato nel preambolo – dà attuazione all'articolo 2, comma 1 (là dove si riferisce “al fine di armonizzare i sistemi contabili e gli schemi di bilancio” di comuni, province, regioni e città metropolitane) ed al comma 2, lettera h) della legge n. 42/2009, che, a seguito della integrale sostituzione operata dall'articolo 2, comma 6 della legge n. 196/2009, indica come principi e criteri direttivi generali della delega: “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; al fine di dare attuazione agli articoli 9 e 13, individuazione del termine entro il quale regioni ed enti locali devono comunicare al Governo i propri bilanci preventivi e consuntivi, come approvati, e previsione di sanzioni ai sensi dell'articolo 17, comma 1, lettera e), in caso di mancato rispetto di tale termine”.

Contenuto

Lo schema di decreto legislativo in esame definisce le modalità per l'armonizzazione dei bilanci degli enti territoriali e dei loro enti strumentali, con modalità differenziate per gli enti che adottano il sistema di contabilità finanziaria e per quelli tenuti al regime di contabilità civilistica. Esso si compone di 3 titoli.

Il titolo I (articoli da 1 a 18) reca le disposizioni relative ai principi contabili generali e applicati per le regioni e gli enti locali.

Il titolo II (articoli da 19 a 34) contiene una disciplina finalizzata ad assicurare un'uniformità dei bilanci delle regioni con particolare riferimento alla gestione del settore sanitario.

Il titolo III (articoli 35, 35-*bis*, 36) reca le disposizioni finali e transitorie.

Il testo in esame è corredato di 3 allegati – che risultano molto lunghi e occupano quasi 80 pagine dell'atto - concernenti rispettivamente i principi contabili generali (allegato 1), gli schemi del conto economico, dello stato patrimoniale, del rendiconto finanziario, della nota integrativa al bilancio e della relazione sulla gestione (allegato 2) e l'elenco delle immobilizzazioni materiali ed immateriali (allegato 3).

Tipologia del provvedimento

Si tratta di uno schema di decreto legislativo adottato in base alla delega recata dalla legge n. 42/2009, che viene sottoposto all'esame del Comitato ai sensi dell'articolo 96-*ter*, comma 3 del regolamento.

Lo schema non è corredato né della relazione sull'analisi tecnico-normativa (ATN), né della relazione sull'analisi di impatto della regolamentazione (AIR). La relazione illustrativa, difformemente da quanto disposto dall'articolo 9, comma 3, del regolamento di cui al decreto del presidente del Consiglio dei ministri 11 settembre 2008, n. 170, non “contiene il riferimento alla disposta esenzione [dall'obbligo di redazione della relazione AIR] e alle sue ragioni giustificative”, né “indica sinteticamente la necessità ed i previsti effetti dell'intervento normativo sulle attività dei cittadini e delle imprese e sull'organizzazione e sul funzionamento delle pubbliche amministrazioni, dando conto della eventuale comparazione di opzioni regolatorie alternative”.

Raffronto con la delega

Lo schema non presenta elementi di difformità rispetto ai principi e criteri direttivi indicati nella legge n. 42/2009, salvo quanto segnalato:

- nel paragrafo relativo al coordinamento con la legislazione vigente, in relazione all'articolo 29 della legge di delega, il quale dispone che “i decreti legislativi di cui all'articolo 2 individuano le disposizioni incompatibili con la presente legge, prevedendone l'abrogazione”;
- nel paragrafo relativo ai decreti del Presidente del Consiglio dei ministri, con riguardo alla deroga alle vigenti discipline contabili, prevista dall'**articolo 35, comma 2** dello schema (ma non dalla legge delega).

Collegamento con lavori legislativi in corso

La Camera dei deputati ha approvato, in prima lettura, il disegno di legge C. 4299, che proroga i termini per l'esercizio della delega di cui alla legge n. 42/2009 (A. S. 2729). Ai sensi dell'articolo 1, comma 2, la proroga del termine per l'espressione del parere parlamentare e la proroga del cosiddetto “scorrimento automatico” della delega non si applicano agli schemi già trasmessi alla Conferenza unificata (e quindi al Parlamento).

Omogeneità delle disposizioni

Lo schema in esame, come già accennato nel paragrafo relativo al contenuto, è composto da 37 articoli recanti una organica disciplina in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro enti e organismi.

Coordinamento con la legislazione vigente e semplificazione

La legge di delega e lo schema in esame, per quanto riguarda l'armonizzazione dei bilanci di regioni ed enti locali, si sovrappongono al decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 170, il quale, dando attuazione alla delega recata dall'articolo 1, comma 4, della legge 5 giugno 2003, n. 131, ha effettuato una “ricognizione dei principi fondamentali in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici”. In particolare, il capo II contiene i

principi per l'armonizzazione dei bilanci regionali ed il capo III "principi per l'armonizzazione dei bilanci degli enti locali". *Andrebbe valutata l'opportunità di verificare se il predetto decreto legislativo debba considerarsi superato alla luce dello schema in esame e debba quindi essere abrogato.*

L'**articolo 36, comma 2** dispone che *"per quanto non diversamente disposto (...), restano confermate le disposizioni cui al decreto legislativo n. 502 del 1992"*. *Andrebbe in proposito valutata l'opportunità di specificare quali disposizioni del citato decreto legislativo n. 502 siano ancora da considerare vigenti.*

Con riguardo ad entrambe le disposizioni, si segnala che l'articolo 29 della legge n. 42/2009 dispone che i decreti legislativi di attuazione "individuano le disposizioni incompatibili con la presente legge, prevedendone l'abrogazione".

Richiami normativi

L'**articolo 2, comma 4** si riferisce agli esiti della sperimentazione del passaggio al bilancio di sola cassa per il bilancio dello Stato, originariamente disciplinato dall'articolo 42, comma 1, lettera i) della legge 31 dicembre 2009, n. 196. La legge 7 aprile 2011, n. 39, nell'apportare modifiche alla legge 31 dicembre 2009, n. 196, conseguenti alle nuove regole adottate dall'Unione europea in materia di coordinamento delle politiche economiche degli Stati membri, ha novellato integralmente l'articolo 42 della legge n. 196, prevedendo, in luogo del passaggio al bilancio di sola cassa, il potenziamento del bilancio di cassa, accanto al quale continua a dover essere elaborato il bilancio in termini di competenza. *Andrebbe quindi valutata l'opportunità di verificare la congruità del comma in esame.*

L'**articolo 28, comma 1** (il quale dispone che, per la redazione del bilancio delle Regioni che optano per la gestione sanitaria accentrata, degli enti sanitari e degli istituti zoo profilattici, si applicano gli articoli da 2423 a 2428 del codice civile, *"salvo quanto diversamente disposto dal presente titolo"*) e l'**articolo 32** (che, analogamente, stabilisce che per la redazione dei bilanci consolidati si applicano le disposizioni del decreto legislativo n. 127 del 1991, *"fatto salvo quanto disposto dal presente titolo"*) recano disposizioni che contengono rinvii normativi imprecisi, con riferimento ai quali *andrebbe valutata l'opportunità di precisare quali siano le disposizioni effettivamente applicabili.*

Chiarezza e proprietà della formulazione del testo

Portata normativa

L'**articolo 1, comma 1** e l'**articolo 19** dichiarano che le disposizioni recate – rispettivamente – da tutto il decreto e dal solo titolo II costituiscono *"principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica ai sensi dell'articolo 117, comma 3 [rectius: terzo comma], della Costituzione, e sono finalizzate alla tutela dell'unità economica della Repubblica italiana, ai sensi dell'articolo 120, secondo comma, della Costituzione"*. Si tratta di disposizioni di principio, che appaiono prive di un'effettiva portata normativa.

Rinvio ad ulteriori decreti legislativi

L'**articolo 1, comma 4** demanda ai decreti legislativi di cui all'articolo 2, comma 7, della legge 5 maggio 2009 n. 42 (cioè ai decreti legislativi recanti disposizioni integrative e correttive) l'identificazione delle tipologie di soggetti giuridici che costituiscono enti ed organismi strumentali ai fini dell'applicazione delle disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro enti e organismi.

L'**articolo 35, comma 4**, analogamente, attribuisce ai medesimi decreti integrativi e correttivi (richiamati in maniera indiretta attraverso il rinvio all'articolo 2, comma 7, della legge n. 42/2009) il compito di definire i "principi contabili applicati di cui all'articolo 3, il livello minimo di articolazione del piano dei conti integrato comune e del piano dei conti integrato di ciascun comparto di cui all'articolo 4, la codifica della transazione elementare di cui all'articolo 6, gli schemi di bilancio di cui agli articoli 11 e 12, 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 di cui all'articolo 17 e le eventuali ulteriori modifiche ed integrazioni al presente decreto legislativo".

Andrebbe valutata l'opportunità di evitare il riferimento ai decreti legislativi recanti disposizioni integrative e correttive, facendo semplicemente riferimento, come consentito dall'articolo 2, comma 1, della legge delega, a "distinti decreti legislativi", da emanare nel termine di esercizio previsto per la delega principale. Si rammenta infatti che la Corte costituzionale ha individuato precisi limiti all'esercizio della potestà legislativa di tipo integrativo e correttivo.

In particolare, la sentenza n. 206/2001 della Corte costituzionale richiama, sostanzialmente, due parametri per l'esercizio di tale potestà: che essa intervenga nell'ambito dei principi e criteri direttivi già imposti per la delega "principale" e che agisca solo in funzione di correzione o integrazione delle norme delegate già emanate, e non già in funzione di un esercizio tardivo, per la prima volta, della delega "principale". Recita letteralmente la sentenza citata: «Nulla induce a far ritenere che siffatta potestà delegata possa essere esercitata solo per "fatti sopravvenuti": ciò che conta, invece, è che si intervenga solo in funzione di correzione o integrazione delle norme delegate già emanate, e non già in funzione di un esercizio tardivo, per la prima volta, della delega "principale"; e che si rispettino pienamente i medesimi principi e criteri direttivi già imposti per l'esercizio della medesima delega "principale".».

Decreti del Presidente del Consiglio dei ministri

L'**articolo 35 ai commi 2 e 3**, prevede l'adozione di due distinti decreti del presidente del Consiglio dei ministri (DPCM), da emanare su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con numerosi altri Ministri. A tali DPCM è demandata – rispettivamente – l'implementazione della sperimentazione riguardante l'attuazione delle disposizioni di cui al titolo I del decreto legislativo e l'individuazione delle amministrazioni coinvolte nella stessa.

Il **comma 2**, inoltre, stabilisce che il DPCM ivi previsto può disporre "anche in deroga alle vigenti discipline contabili" (deroga che dovrebbe riferirsi all'attuale disciplina contabile, poiché le disposizioni dei titoli I e III entrano in vigore a partire dal 2014). La possibilità di inserire nel decreto delegato norme derogatorie non è contemplata nella legge di delega. Lo schema di decreto legislativo, nel prevedere la fase di sperimentazione, non ne individua i destinatari, rinviandone la definizione a fonte di rango inferiore. Analogo rinvio è effettuato per la previsione di forme semplificate di bilanci e contabilità per comuni con meno di 5000 abitanti

Andrebbe valutata l'opportunità di prevedere – in luogo di tali DPCM – l'adozione di regolamenti nella forma di decreti del Presidente della Repubblica. Si segnala in proposito che nel parere sullo schema di decreto legislativo n. 317 (Schema di decreto legislativo recante disposizioni in materia di autonomia di entrata delle regioni a statuto ordinario e delle province, nonché di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard nel settore sanitario), espresso nella seduta del 23 marzo 2011, il Comitato per la legislazione ha posto, tra l'altro, la seguente condizione: "all'articolo 3, comma 3, e all'articolo 19, comma 10 – che demandano a decreti del Presidente del Consiglio dei ministri, con riferimento al primo dei quali è peraltro precisata la natura non regolamentare, il compito di stabilire i criteri attuativi della disciplina dagli stessi recata – siano riformulate le disposizioni di cui all'oggetto nel senso di prevedere che i suddetti criteri attuativi siano introdotti da regolamenti emanati, entro un termine prestabilito, nella forma di decreti del Presidente della Repubblica di attuazione delle disposizioni del decreto legislativo, ai sensi dell'articolo 17, comma 1, lettera b) della legge n. 400 del 1988".

Delegificazione spuria

L'**articolo 6, comma 1** stabilisce che la struttura della codifica della transazione elementare sia definita con i decreti legislativi recanti disposizioni integrative e correttive di cui all'articolo 2, comma 7, della legge 5 maggio 2009 n. 42 ed affida ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze l'integrazione o la modifica della struttura della codifica della transazione elementare definita con le modalità di cui all'articolo 35, comma 4.

L'**articolo 34, comma 1** affida ad un 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 i necessari aggiornamenti degli schemi allegati al decreto legislativo, di cui agli articoli 26 e 32 nonché la tabella di cui all'articolo 29, comma 1, lettera b), in funzione di eventuali fabbisogni informativi.

In entrambi i casi si prevede la possibilità di modificare una normativa di rango primario con semplici decreti ministeriali. *Andrebbe quindi valutata l'opportunità di verificare la congruità dello strumento prescelto.*

Formulazione del testo

Il testo presenta talora espressioni imprecise o che comunque *andrebbe valutata l'opportunità di chiarire*. A titolo esemplificativo, si segnalano le seguenti: "terzi vari" (**articolo 22, comma 1**); "debiti informativi" in luogo di "oneri informativi" (**articolo 27, comma 1**).

In difformità rispetto a quanto disposto dalla circolare sulla formulazione tecnica dei testi legislativi, utilizza termini stranieri senza che essi siano corredati dalla relativa traduzione (ad esempio, all'**articolo 20, comma 1**, utilizza l'espressione "pay back") e sigle cui non segue la specificazione del significato: ad esempio, all'**articolo 8, comma 1**, si riferisce al SIOPE (Sistema informativo sulle operazioni degli enti

pubblici), all'**articolo 14, comma 1, lettera b)**, richiama la sigla COFOG senza citarne integralmente il significato (*Classification of the Functions of Government* – Classificazione delle funzioni di governo), all'**articolo 22, comma 3**, contiene il riferimento alle sigle CE (Conto economico) e SP (stato patrimoniale); infine, ricorre diffusamente nel testo la siglas.m.i. (successive modificazioni e integrazioni).

Coordinamento interno del testo

All'**articolo 29, comma 1**, l'**alinea** contiene un riferimento alle “seguenti fattispecie”, mentre nelle lettere in cui si articola sembrano essere indicati dei criteri.

Struttura del testo

In difformità rispetto a quanto disposto dalla circolare sulla formulazione tecnica dei testi legislativi, l'**articolo 19, comma 2** e l'**articolo 20, comma 1**, articolati in lettere, contengono capoversi non contrassegnati da numeri ma da lettere.