

CONSEGNATO NELLA SEDUTA  
DEL ... 20 FEB. 2014



**CONFERENZA DELLE REGIONI E DELLE PROVINCE AUTONOME**

*14/020/CU3/C2*

**INTESA SULLO SCHEMA DI DECRETO LEGISLATIVO  
CONCERNENTE DISPOSIZIONI INTEGRATIVE E CORRETTIVE  
DEL DECRETO LEGISLATIVO 23 GIUGNO 2011, N. 118, RECANTE**

**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**

*Punto 3) O.d.g. Conferenza Unificata*

La Conferenza delle Regioni e delle Province autonome esprimerebbe l'intesa sullo schema di decreto legislativo frutto di un intenso lavoro di cooperazione istituzionale fra il Ministero dell'Economia e delle Finanze, la Conferenza delle Regioni e delle Province autonome, l'Anci e l'Upi, ma la non completa armonizzazione del Titolo II con il Titolo I non permette la piena coerenza delle regole contabili regionali.

In questo ambito esistono alcune rilevanti questioni da sciogliere, per le quali si rinvia alle considerazioni più diffusamente indicate nel prosieguo del documento.

L'elemento di maggior criticità da questo punto di vista riguarda la diversa regolazione degli accertamenti relativi alle entrate da manovra fiscale disciplinata nel Titolo I rispetto al Titolo II. Infatti il criterio utilizzato ai fini dell'imputazione deve essere quello dell'esercizio finanziario relativo all'anno di imposta e non quello del disavanzo sanitario. Così facendo si derogherebbe al principio dell'annualità di bilancio con conseguenti effetti sull'obiettivo del decreto legislativo che è quello di armonizzare i bilanci.

Le Regioni ritengono irrinunciabile, altresì, al fine di conservare la propria autonomia contabile il mantenimento della **potestà legislativa regionale** in materia di contabilità.

A tal fine chiedono di reinserire al comma 2 dell'art.1 la possibilità che le Regioni adeguino i propri ordinamenti alle disposizioni relative all'armonizzazione dei bilanci con la **legge contabilità regionale** e di considerare la competenza esclusiva dello Stato in materia di "armonizzazione dei bilanci pubblici" non estendibile alla "materia contabile".

**Altra criticità è relativa ai nuovi schemi di bilancio e riguarda la ripartizione delle spese di personale tra le missioni e i programmi.**

Le Regioni hanno segnalato, sin dall'avvio della sperimentazione, che la classificazione in bilancio delle spese di personale tra le missioni e i programmi comporta significativi problemi gestionali. A tal proposito è stato proposto di istituire una missione strumentale dedicata al personale e rinviare invece la ripartizione della spesa di personale ad un allegato al rendiconto.

La proposta non è stata recepita dal D.Lgs. 118/2011 che in risposta alle problematiche rappresentate ha previsto strumenti di flessibilità nelle variazioni di bilancio riguardanti la spesa del personale.

Ciò nonostante permane la difficoltà per le Regioni di ripartire il personale e, in ragione delle proprie "peculiarità", "ribadiscono la proposta sopradescritta di creare una missione "strumentale" dedicata al personale.

➤ **Nuova programmazione comunitaria 2014/2020 -**

in merito alla contabilizzazione dei fondi strutturali nel sistema contabile armonizzato è in corso di approfondimento la ridefinizione dei processi contabili nell'ambito dei Programmi comunitari, che tenga conto sia dei vincoli imposti dalle nuove regole di bilancio, sia della maggior complessità derivante dall'introduzione dei nuovi meccanismi di gestione finanziaria per il periodo di programmazione 2014/2020 (v. per esempio accertamento delle entrate, meccanismo dei conti annuali, ecc.).

➤ **Contabilizzazione derivati:** altra criticità la modalità di contabilizzazione dei derivati così come descritta nel paragrafo 3.23 dell'Allegato 4/2 PRINCIPIO CONTABILE APPLICATO CONCERNENTE LA CONTABILITÀ FINANZIARIA, del DPCM 28/12/2011 di cui si propone la sostituzione con il seguente testo:

*"3.23 La rilevazione dei flussi finanziari conseguenti all'esistenza di contratti "derivati" in relazione al sottostante indebitamento avviene nel rispetto del principio dell'integrità del bilancio.*

*Pertanto dovranno trovare separata contabilizzazione i flussi finanziari riguardanti il debito originario rispetto ai saldi differenziali attivi o passivi rilevati nel bilancio a seguito del contratto "derivato".*

*Gli eventuali flussi in entrata "una tantum", conseguenti alla rimodulazione temporale o alla ridefinizione delle condizioni di ammortamento di un debito sottostante, - i cosiddetti "up front" - vengono contabilizzati nel titolo 6° delle entrate "accensioni di prestiti".*

*Nello stesso modo vengono contabilizzate le regolazioni dei flussi annuali che non hanno natura di scambio di soli interessi.*

*La regolazione annuale di differenze di flussi di interessi è rilevata rispettivamente, per l'entrata, nel Titolo III e, per la spesa, nel Titolo I del bilancio. L'eventuale differenza positiva costituisce una quota vincolata dell'avanzo di amministrazione, destinata a garantire i rischi futuri del contatto o direttamente destinabile al finanziamento di investimenti o alla riduzione del debito.*

*Nel caso di "derivati" che prevedono lo scambio di flussi calcolati su nozionali "bullet/amortizing", la contabilizzazione viene effettuata all'effettivo costo finale*

*Nel caso di estinzione anticipata di un derivato, la somma ricevuta o pagata, corrispondente al valore di mercato rispettivamente positivo o negativo che il derivato presenta al momento della risoluzione (cd. mark to market), ha la stessa natura dei flussi netti originati periodicamente dallo stesso e, pertanto, è imputata, in caso di valore positivo, nel Titolo III delle entrate e, in caso di valore negativo, nel Titolo I delle spese. Nel caso di flusso positivo è necessario:*

*a) stanziare, tra le spese, un accantonamento per un valore corrispondente alle entrate accertate, con riferimento al quale non è possibile impegnare e pagare. La conseguente economia di bilancio costituisce una quota vincolata del risultato di amministrazione, fino a completa estinzione di tutti i derivati contratti dall'ente, a copertura di eventuali mark to market negativi futuri.*

*b) ovvero destinare la somma alla riduzione degli oneri finanziari a carico della Regione o all'estinzione anticipata di debito.*

#### ➤ **Disallineamenti con il Titolo II**

Si segnala che la scelta di non integrare/modificare con il presente decreto correttivo il Titolo II del D.Lgs. 118/2011 (riguardante il settore sanitario) lascia aperte una serie di questioni derivanti dall'applicazione di regole e norme diverse per la parte di bilancio regionale che riguarda il finanziamento e la spesa del servizio sanitario (che segue il Titolo II) rispetto alla restante parte del bilancio regionale (che segue i Titoli I e III).

L'attuale impostazione comporta disallineamenti e sovrapposizioni tra le regole contabili previste dal titolo I (e III nella versione in corso di approvazione) e del titolo II del D.Lgs. 118/2011 evidenziando la necessità di riflettere sul mantenimento di una duplice rappresentazione contabile dei medesimi accadimenti (e quindi la conseguente duplicazione dei sistemi informativi) oppure di individuare un'unica modalità di rappresentazione che contemperi le ratio di entrambi i titoli del D. Lgs. 118/2011.

In particolare il Titolo II induce a trattare la parte sanitaria del bilancio regionale (Gestione Sanitaria Accentrata) come un'entità terza e non come un semplice centro di responsabilità e di rilevazione contabile della Regione atto a registrare le scritture



economico-patrimoniali indispensabili per la redazione del Bilancio di esercizio (come correttamente dovrebbe essere considerato).

**Le Regioni ribadiscono invece la necessità di un quadro di regole uniformi per l'intero bilancio regionale**, al fine di evitare una duplice registrazione dei medesimi eventi contabili e di garantire una efficace armonizzazione delle regole contabili regionali.

Oltre agli emendamenti sotto presentati, mirati ad apportare al decreto correttivo alcune semplici precisazioni, si allega un documento che presenta una serie di tematiche sorte dall'applicazione del Titolo II sulle quali le Regioni chiedono una disamina ed una condivisione che potrebbero tradursi successivamente in proposte emendative del Titolo II.

**Si riportano di seguito le proposte di emendamento all'articolato del decreto correttivo ed ai relativi allegati:**

**Proposte di Emendamenti allo schema di decreto legislativo correttivo e integrativo del DLgs 23 giugno 2011, n. 118- ARTICOLATO**

➤ **Emendamento 1 – Ambito di applicazione del Titolo I e del Titolo II**

*L'art. 1, comma 1, punto 1, lettera a) punto 1. è così sostituito:*

*«1. Ai sensi dell'articolo 117, secondo comma, lettera e) della Costituzione il presente titolo e il titolo terzo disciplinano l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, ad eccezione dei casi in cui il Titolo II disponga diversamente, 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 di cui alle lettere c) e d) del seguente articolo 19, comma 2. A decorrere dal 1 gennaio 2014 cessano di avere efficacia le disposizioni legislative regionali incompatibili con il presente decreto.>>*

*Il comma 2 dell'articolo 20 è così sostituito:*

*Per garantire effettività al finanziamento dei livelli di assistenza sanitaria, le Regioni:*

*a) accertano ed impegnano nel corso dell'esercizio l'intero importo corrispondente al finanziamento sanitario corrente, ivi compresa la quota premiale condizionata alla verifica degli adempimenti regionali, le quote di finanziamento sanitario vincolate o finalizzate. ~~nonché gli importi delle manovre fiscali regionali destinate, nell'esercizio di competenza, al finanziamento del fabbisogno sanitario regionale standard, come stimati dal competente Dipartimento delle finanze.~~*

***Le manovre fiscali regionali destinate al finanziamento della spesa sanitaria sono accertate nell'esercizio finanziario dell'anno di imposta.***

*Ove si verificano la perdita definitiva di quote di finanziamento condizionate alla verifica di adempimenti regionali, ai sensi della legislazione vigente, ovvero un minore importo effettivo delle risorse derivanti dalla manovra fiscale regionale che finanzia l'esercizio, detti eventi sono registrati come cancellazione dei residui attivi nell'esercizio nel quale la perdita si determina definitivamente;*

*b) accertano ed impegnano nel corso dell'esercizio l'intero importo corrispondente al finanziamento regionale del disavanzo sanitario pregresso;*

### **Relazione – emendamento 1**

Lo schema di decreto, all'art. 1 c. 3, esclude dall'applicazione dei principi e delle norme contabili previste dal Titolo I e dal Titolo III gli enti sanitari di cui al Titolo II.

Tuttavia il titolo II (art. 19 c. 2) include tra gli enti sanitari le Regioni, per la parte del bilancio regionale che riguarda la gestione sanitaria.

Sembrerebbe quindi che per una parte del bilancio regionale (perimetro sanità) non valga la nuova disciplina relativa all'armonizzazione dei sistemi contabili (es. schemi di bilancio, nuove classificazioni per missioni e programmi, piano dei conti finanziario per la codifica dei capitoli di bilancio ecc.).

Considerando il principio di unità e di universalità del bilancio si ritiene che la disciplina contabile del Titolo I debba trovare applicazione in linea generale su tutto il bilancio regionale. Su questa base si inserisce la disciplina specifica del titolo II che dispone riguardo ad alcuni specifici trattamenti contabili ma non definisce una disciplina contabile completa.

L'esclusione dell'applicazione dei principi di armonizzazione del Titolo I (e del futuro Titolo III) per l'ambito sanitario gestito dalla Regione, determina un "vuoto" normativo.

Fermi restando il principio di unità e di universalità del bilancio e considerato che il Titolo II non contiene una completa disciplina contabile, occorre riformulare il dispositivo di legge per meglio chiarire che per la parte del bilancio regionale relativa all'ambito sanitario valgono le regole del Titolo I fatte salve le eccezioni previste dal Titolo II.

Inoltre si ritiene opportuno esplicitare e precisare che le entrate da manovra fiscale devono essere accertate nell'esercizio finanziario dell'anno di imposta cioè di competenza giuridica: l'esercizio non può che essere successivo a quello di deliberazione della manovra.

Per una soluzione lineare, trasparente e efficiente, in prospettiva si potrà valutare che:

- a. Le Regioni applichino sempre il titolo I sugli aspetti di contabilità finanziaria. Ne consegue una modifica anche all'articolo 20 del d.lgs. n. 118/2011.  
L'obiettivo è allineare la contabilizzazione in contabilità finanziaria del finanziamento sanitario ai principi sanciti dal Titolo I ribadendo in particolare il principio che le risorse sul bilancio regionale devono essere accertate a seguito di atti formali di attribuzione delle risorse da parte dello Stato.
- b. Le Regioni tengano un sistema contabile economico-patrimoniale unico, più aderente alle regole previste dal titolo II (già in uso per l'ambito sanitario) con riconciliazione annuale dei dati ai fini del consolidamento con i bilanci degli enti regionali extra sanità.

➤ **Emendamento 2 – Precisazioni sul perimetro sanitario**

*All'art.1 , comma 1, punto 3), lettera b) punto 4. le parole "dall'ambito sanitario" sono sostituite dalle parole "dal perimetro sanitario".*

*All'art. 1, comma 1, punto 3), lettera b) punto 7. le parole "dall'ambito sanitario" sono sostituite dalle parole "dal perimetro sanitario".*

**Relazione emendamento 2**

Il termine "ambito sanitario" è generico. Si ritiene opportuno esplicitare il riferimento alla perimetrazione delle entrate e spese relative al finanziamento del servizio sanitario regionale ex art. 20 c. 1.

➤ **Emendamento 3 – Missioni a carattere strumentali**

*L'art. 1, comma 1, lettera 13 che modifica l'art. 14 viene così sostituito:*

*«4. Le Regioni, a seguito di motivate ed effettive difficoltà gestionali, possono istituire, per non più di ~~due~~ cinque esercizi finanziari, per la sola spesa di personale, una missione a carattere strumentale la cui disaggregazione per le singole missioni rappresentate a bilancio deve essere comunque esplicitata in apposito allegato alla Legge di bilancio, aggiornata con la legge di assestamento e definitivamente contabilizzata con il rendiconto.*

**Relazione emendamento 3:** l'emendamento ha lo scopo di superare la difficoltà per le Regioni di ripartire il personale e , in ragione delle proprie "peculiarità", "si propone di creare una missione "strumentale" dedicata al personale.

➤ **Emendamento 4: art. 8 Superamento SIOPE**

L'articolo 8 è così sostituito :

*1. Con le modalità definite dall'articolo 14, comma 8, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, dal 1° gennaio 2015 le codifiche SIOPE sono sostituite con quelle previste nella struttura del piano dei conti integrato.*

*2. Eventuali ulteriori livelli di articolazione delle codifiche SIOPE sono riconducibili alle aggregazioni previste dal piano dei conti integrato.*

**Relazione emendamento 4.** Il primo comma dell'articolo è così riscritto in modo da poter dare certezza dei tempi di attuazione per il superamento del SIOPE. Infatti considerato che nella struttura della transazione elementare così come definita nell'allegato 7 del Dlgs. 118 rientra sia il codice SIOPE sia il codice economico attribuito alle articolazioni del piano dei conti integrato la disposizione dell'art. 8 per cui sono aggiornate le codifiche SIOPE secondo la struttura del piano dei conti integrato, costituisce la duplicazione dello stesso codice già presente nella stessa transazione elementare e dunque una doppia registrazione ed un inutile adempimento in capo agli enti.

➤ **Emendamento 5 –art. 38 – (Leggi regionali di spesa e relativa copertura finanziaria):**

al 1° comma sostituire la parola “**permanente**” con la parola “**continuative**” e “**legge di stabilità**” con “**legge di bilancio**”.

**Relazione emendamento 5:** La modifica richiesta è finalizzata all’uso di una terminologia più chiara e adatta ad identificare le spese in questione. Inoltre si rimanda la quantificazione dell’onere annuo alla legge di bilancio invece della legge di stabilità, per assicurare coerenza con quanto stabilito al paragrafo 7 “legge di stabilità regionale” lettera b) del principio contabile applicato concernente la programmazione del bilancio.

➤ **Emendamento 6 – art. 51 “Variazioni del bilancio di previsione, del documento tecnico di accompagnamento e del bilancio gestionale:**

Al comma 6 dell’articolo 51, dopo la lettera f) è aggiunta la seguente:

*“lettera g): le variazioni necessarie agli adeguamenti dei capitoli per la regolazione degli incassi UE versati nei conti di tesoreria centrale intestati alle Regioni. Tali variazioni possono essere disposte anche con provvedimento di competenza del responsabile finanziario.*

➤ Al comma 7 dopo le parole variazioni al bilancio di previsione, opportuno inserire “salvo che”.

“I provvedimenti amministrativi che dispongono le variazioni al bilancio di previsione, **salvo che** nei casi previsti dal presente decreto, non possono disporre variazioni del documento tecnico di accompagnamento o del bilancio.

**Relazione emendamento 6:** La modifica al comma 6, concordata nell’ambito del GDL Sperimentazione, consente di allineare le previsioni di bilancio agli incassi UE che affluiscono ai conti di tesoreria centrale;  
la modifica al comma 7 si ritiene necessaria al fine di ridare senso al comma in questione.

➤ **Emendamento 7 – Prospetto del rendiconto relativo alla gestione del perimetro sanitario**

L’art. 63, comma 4, è sostituito dal seguente:

*<< 4. Al rendiconto della gestione sono allegati i documenti previsti dall’articolo 11 comma 4 e i seguenti documenti l’elenco delle delibere di prelievo dal fondo di riserva per spese impreviste di cui all’articolo 48, comma 1, lettera b), con le indicazioni dei motivi per i quali si è proceduto ai prelievi, e il prospetto relativo alla gestione del perimetro sanitario di cui all’art. 20 comma 1.>>*

L’art. 66 comma 2 è sostituito dal seguente:

*<< 12. Nel sito internet della regione dedicato ai bilanci è pubblicata la versione integrale del rendiconto della gestione, comprensivo anche della gestione in capitoli, con il relativo allegato concernente la gestione del perimetro sanitario di cui all’art. 63 comma 4, del rendiconto consolidato, comprensivo della gestione in capitoli e del rendiconto semplificato per il cittadino di cui all’articolo 11, comma 2.>>*



### **Relazione – emendamento 7**

In analogia a quanto previsto dall'art. 39 c. 13 che prevede di allegare al bilancio finanziario e gestionale un prospetto riguardante le previsioni di competenza e di cassa dei capitoli di entrata e di spesa del perimetro sanitario individuate dall'articolo 20, comma 1, si ritiene opportuno esplicitare nel dispositivo che anche al rendiconto di gestione debba essere allegato un prospetto simile con i dati di consuntivo. Tale previsione risulta già indicata all'art. 66, comma 2, che ne prevede la pubblicazione sul sito internet, senza che la sua creazione fosse già disciplinata nell'articolo pertinente (art. 63) riguardante il rendiconto e i relativi allegati.

## **Proposte di Emendamenti allo schema di decreto legislativo correttivo e integrativo del D.Lgs. 23 giugno 2011, n. 118- PRINCIPI ALLEGATI**

### **Emendamento 1 – Risorse tributarie e fondo crediti di dubbia esigibilità**

*L'allegato 4/2 al paragrafo 3.3, dopo le parole "L'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità non è oggetto di impegno e genera un'economia di bilancio che confluisce nel risultato di amministrazione come quota accantonata." è integrato come segue:*

*<< Per le entrate tributarie che finanziano la sanità accertate sulla base degli atti di riparto e per le manovre fiscali regionali destinate al finanziamento della sanità o libere, e accertate per un importo non superiore a quello stimato dal competente Dipartimento delle finanze attraverso il portale per il federalismo fiscale, non è effettuato un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità.>>*

### **Relazione 1– emendamento 1**

L'emendamento mira a precisare che, non occorre prevedere il fondo "crediti di dubbia esigibilità" in quanto il livello di risorse tributarie che finanzia la sanità è assicurato da meccanismi normativi che prevedono un'assegnazione "dovuta" alle Regioni a seguito delle intese Stato-Regioni.

Anche per la parte relativa alle manovre fiscali la stima del Dipartimento delle Finanze è un punto di riferimento previsto in legge per l'accertamento delle risorse.

### **Emendamento 2 – Contabilizzazione delle manovre fiscali**

*L'allegato 4/2 alla fine del paragrafo 3.7 è integrato con la seguente:*

*"Tenuto conto che le disposizioni tributarie non hanno efficacia retroattiva e che relativamente ai tributi periodici, le modifiche introdotte si applicano solo a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore delle disposizioni che le prevedono, le entrate da manovra fiscale devono essere accertate nell'esercizio finanziario dell'anno di imposta."*

### **Relazione emendamento 2:**

In base ai principi di contabilità finanziaria vigenti e all'art. 20 comma 2 lett. a) del dlgs 118/2011 le Regioni "accertano ed impegnano nel corso dell'esercizio [...] gli importi delle manovre fiscali regionali destinate, nell'esercizio di competenza, al





finanziamento del fabbisogno sanitario regionale standard come stimati dal competente Dipartimento delle Finanze.”

Inoltre il comma 2 dell'art. 53 del nuovo titolo III ribadisce che “*non possono essere riferite ad un determinato esercizio finanziario le entrate il cui diritto di credito non venga a scadenza nello stesso esercizio finanziario. E' vietato l'accertamento attuale di entrate future.*”

Infine l'art. 3 comma 1 dello Statuto del Contribuente (l. 212/2000) stabilisce che le disposizioni tributarie non hanno efficacia retroattiva e che relativamente ai tributi periodici, le modifiche introdotte si applicano solo a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore delle disposizioni che le prevedono.

Si ritiene opportuno esplicitare e precisare che le entrate da manovra fiscale devono essere accertate nell'esercizio finanziario nel quale la manovra produce effetti, che non può che essere quantomeno l'esercizio successivo a quello di deliberazione della manovra.

### **Emendamento 3 – Modiche al Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio” (Allegato n. 4/1 al D.Lgs 118/2011): Strumenti della programmazione regionale. Modifiche tempistiche DEFR e DUP.**

**a) Al paragrafo 4/1 “Gli strumenti della programmazione regionale” sono apportate le seguenti modifiche:**

➤ le lettere a e b sono così modificate:

a) entro il 30 ~~giugno~~ settembre di ciascun anno la Giunta regionale presenta al Consiglio il Documento di economia e finanza regionale (DEFR) per le conseguenti deliberazioni;

b) la Nota di aggiornamento del DEFR, da presentare al Consiglio dopo ~~entro 30~~ ~~giorni~~ dalla presentazione della Nota di aggiornamento del DEF nazionale per le conseguenti deliberazioni e comunque non oltre la data di presentazione sul disegno di legge di bilancio;

➤ è soppresso l'ultimo periodo:

~~I contenuti finanziari del DEFR e della Nota di aggiornamento al documento strategico di programmazione o analoghi strumenti regionali di programmazione economica e finanziaria annuale, sono definiti a seguito del parere che la Conferenza permanente per il coordinamento delle finanze pubbliche, di cui all'art. 5 della legge 5 maggio 2009, n. 42, elabora sulle linee guida per la ripartizione degli obiettivi di finanza pubblica inseriti nel DEF (e nella nota di aggiornamento al DEF) e sulle regole previste per il singolo ente in ragione della categoria di appartenenza trasmesse dal Governo. In caso tale percorso di condivisione degli obiettivi di finanza pubblica non fosse adottato, i documenti regionali possono limitare la loro portata ad un contenuto meramente programmatico ed orientato a obiettivi non finanziari~~



**b) Al paragrafo 4/2” Gli strumenti della programmazione degli enti locali** “sono apportate le seguenti modifiche:

➤ le lettere a e b sono così modificate:

a) il Documento unico di programmazione (DUP), presentato al Consiglio, entro il ~~31 luglio~~ il 30 ottobre di ciascun anno, per le conseguenti deliberazione, che, per gli enti in sperimentazione, sostituisce la relazione previsionale e programmatica;

b) l'eventuale nota di aggiornamento del Documento unico di programmazione (DUP), da presentare al

~~Consiglio entro il 15 novembre di ogni anno~~ prima dell'approvazione del bilancio di previsione, per le conseguenti deliberazioni;

**c) Al paragrafo 5 Il Documento di economia e finanza regionale (DEFR)** il termine 30 giugno è sostituito con il 30 settembre “Il Documento di economia e finanza regionale (DEFR) è presentato al Consiglio entro il 30 giugno settembre di ciascun anno”

**d) Al paragrafo 5.3 Contenuti sono apportate le seguenti modifiche:**

➤ è soppresso il 2° periodo: ~~I contenuti finanziari del DEFR e della Nota di aggiornamento al documento strategico di programmazione, sono definiti a seguito del parere che la Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica, di cui all'art. 5 della legge 5 maggio 2009, n.42, elabora sulle linee guida per la ripartizione degli obiettivi di finanza pubblica inseriti nel DEF (e nella nota di aggiornamento del DEF) e sulle regole previste per il singolo ente in ragione della categoria di appartenenza trasmesse al governo. In caso tale percorso di condivisione degli obiettivi di finanza pubblica non fosse adottato, i documenti regionali limiterebbero la loro portata ad un contenuto meramente programmatico e orientato a obiettivi non finanziari.~~

➤ con riferimento alla seconda sezione dei contenuti DEF si propone la seguente ricollocazione del punto riferito all'attuazione del federalismo fiscale:

~~“I contenuti finanziari del DEFR e della Nota di aggiornamento al documento strategico di programmazione, sono condizionati all'avanzamento dell'attuazione del federalismo fiscale e definiti a seguito del parere che la Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica, di cui all'art. 5 della legge 5 maggio 2009, n.42, elabora sulle linee guida per la ripartizione degli obiettivi di finanza pubblica inseriti nel DEF (e nella nota di aggiornamento del DEF) e sulle regole previste per il singolo ente in ragione della categoria di appartenenza trasmesse al governo.~~

~~Lo sviluppo puntuale del contenuto della seconda sezione del DEFR è condizionato all'avanzamento dell'attuazione del federalismo fiscale: Nelle more dell'attuazione del disposto dell'articolo 119 della Costituzione, gli indirizzi economico-finanziari collegati alla manovra finanziaria regionale sono contenuti nella relazione di accompagnamento del progetto della legge di bilancio. “~~



e) **Il paragrafo 6. “La Nota di aggiornamento del DEFR regionale è così riformulato:**

*Entro il 20 settembre di ogni anno il Governo presenta alle Camere la Nota di aggiornamento del DEF.*

*Per garantire la necessaria coerenza con gli aggiornamenti della finanza pubblica nazionale la Giunta regionale presenta al Consiglio la Nota di aggiornamento del DEFR annuale ~~entro 30 giorni~~ a seguito della ~~dalla~~ presentazione della Nota di aggiornamento del DEF nazionale, e comunque non oltre la data di presentazione del disegno di legge di bilancio.*

➤ **f) al paragrafo 8 Il Documento unico di programmazione degli enti locali (DUP) il termine del 31 luglio è sostituito dal 30 ottobre.**

### **Relazione all'emendamento 3:**

L'emendamento sopra riportato propone la modifica dei tempi di presentazione e approvazione previsti nel Principio contabile applicato alla Programmazione per il Documento di economia e finanza regionale (DEFR) e il Documento unico di programmazione degli enti locali (DUP), al fine di una migliore pianificazione e di un miglior raccordo con la programmazione finanziaria nazionale.

Tale modifica si fonda sulla ragionevolezza nel cronoprogramma proposto che corrisponde sia alle esigenze delle Regioni sia alle esigenze degli Enti locali.

### **Emendamento 4 – Modifiche al Principio contabile applicato concernente la programmazione di bilancio (Allegato n. 4/1 al D.Lgs 118/2011) “Piano indicatori:”**

**il paragrafo 11 Il Piano degli indicatori di bilancio è così modificato:**

*“E’ lo strumento per il monitoraggio degli obiettivi e dei risultati di bilancio e integra i documenti di programmazione.*

*Gli enti locali allegano il piano degli indicatori al bilancio di previsione, mentre le Regioni lo trasmettono al Consiglio.*

*Il piano è divulgato attraverso pubblicazione sul sito internet istituzionale dell’amministrazione stessa nella sezione “Trasparenza, valutazione e merito”, accessibile dalla pagina principale (home page).*

*In riferimento a ciascun programma il piano degli indicatori attesi indica gli obiettivi che l’ente si propone di realizzare per il triennio della programmazione finanziaria e i relativi indicatori. ~~individuati secondo la medesima definizione tecnica, unità di misura di riferimento e formula di calcolo per tutti gli enti.~~*

*Regioni, enti locali e loro enti ed organismi strumentali individuano un set di indicatori minimo che ciascun ente deve inserire nel proprio piano per consentire la confrontabilità dei propri indicatori con altri Enti omogenei. E’ facoltà di ogni amministrazione introdurre nel proprio Piano ulteriori indicatori.*

*Gli indicatori appartenenti al set minimo individuato per le Regioni, per gli Enti Locali e per gli Enti e Organismi Strumentali avranno uguale definizione tecnica, unità di misura di riferimento e formula di calcolo.*

*Alla fine di ciascun esercizio finanziario gli enti allegano il Piano dei Risultati al bilancio consuntivo, mentre le Regioni lo trasmettono al Consiglio entro 30 giorni dall'approvazione del rendiconto.*

*è allegato il Piano dei risultati. L'analisi dei risultati conseguiti e le motivazioni degli scostamenti è svolta nella relazione sulla gestione allegata al rendiconto per gli enti locali e in un'apposita relazione allegata al piano dei risultati da parte delle Regioni.*

*Annualmente il Piano è aggiornato tramite la specificazione di nuovi obiettivi e indicatori e per scorrimento, in relazione agli obiettivi già raggiunti o oggetto di ripianificazione."*

#### **Relazione emendamento 4:**

Con le modifiche alla prima parte del paragrafo 11 si intende ripristinare l'opportunità di costruire, in accordo con le altre Regioni, un set minimo di indicatori di risultato riferiti al bilancio che siano confrontabili e che permettano un benchmark tra Regioni diverse. Il set di indicatori, che dovrà essere definito dalle Regioni, in accordo con il MEF, dovrà avere poche ma essenziali caratteristiche comuni, esplicitate dall'emendamento.

L'obiettivo delle modifiche all'ultimo comma del paragrafo 11 del principio servono a allineare il percorso di presentazione del Piano dei risultati a quello del Piano indicatori: così come in fase di programmazione il piano indicatori viene approvato e inviato al consiglio a 30 giorni dal Bilancio di previsione, così il Piano dei Risultati è approvato e inviato al consiglio a 30 giorni dal Rendiconto.

### ***Criticità sull'applicazione del Titolo II - Proposte***

#### **1. Natura della Gestione Sanitaria Accentrata e relativi principi contabili**

Natura della Gestione Sanitaria Accentrata

La Gestione Sanitaria Accentrata (di seguito GSA), di cui all'art. 22 del D.lgs. 118/2011, è, un centro di responsabilità e di rilevazione contabile, nell'ambito della Regione, con il compito di registrare le scritture economico-patrimoniali indispensabili per la redazione del Bilancio di esercizio e dei correlati modelli ministeriali di rilevazione economica CE e SP "000".

Essa riguarda tutte le registrazioni contabili del segmento del bilancio regionale (contabilità finanziaria) che riguarda il finanziamento e la spesa del servizio sanitario.

In questo senso, sotto il profilo finanziario, **esiste una totale identità tra la GSA e la parte di Regione che gestisce le risorse del perimetro sanità** e non si può considerare come un soggetto terzo rispetto alla Regione. E' impossibile infatti che un centro di responsabilità della regione operi al di fuori del bilancio regionale.



Ne discende che tutte le scritture economico patrimoniali che concernono la gestione sanitaria rappresentano e devono rappresentare (salvo quelle prettamente economico patrimoniali) un riflesso della contabilità finanziaria (come ribadito dalla lettera c) dell'art. 22 c. 3).

#### Principi contabili

Il Decreto Legislativo prevede al Titolo I la nuova disciplina contabile in materia di bilancio armonizzato mentre **al Titolo II** vengono presentate solo alcune specificità/eccezioni ma **non viene definita una disciplina completa**. Si determina un "vuoto" normativo in merito alla disciplina contabili ed agli schemi di bilancio da applicare alla parte di bilancio finanziario regionale che supporta le scritture GSA.

*Occorre riformulare il dispositivo di legge (vedi emendamento) per meglio chiarire che, in merito alla contabilità finanziaria, anche la parte del bilancio regionale relativa all'ambito sanitario segue le regole del Titolo I, salvo per le eccezioni previste dal Titolo II.*

## 2. Confini certi della perimetrazione sanità

Il Titolo II (art. 20) prevede che, nell'ambito del bilancio regionale, le Regioni garantiscano un'**esatta perimetrazione** delle entrate e delle uscite relative al finanziamento del proprio servizio sanitario regionale.

*Occorre condividere formalmente la definizione del perimetro sanità e, se possibile, predisporre anche delle linee guida operative, chiarendo che il Perimetro è inteso come l'insieme dei capitoli di bilancio afferenti alle politiche socio-sanitarie del Bilancio Regionale i cui movimenti confluiscono nel bilancio GSA e nel consolidato sanità – ivi incluse le risorse autonome regionali aggiuntive.*

Conseguentemente occorre prevedere l'istituzione di appositi capitoli di bilancio (nelle partite di giro) che consentano lo spostamento delle risorse aggiuntive regionali tra il conto corrente ordinario ed il conto corrente sanità. Le scritture contabili necessarie a tali passaggi sono già state oggetto di una formulazione nel GDL Armonizzazione bilanci – sanità ma sono ancora in attesa di validazione.

## 3. Contabilizzazione degli impegni e risorse non attribuite a fine esercizio

Modalità di impegno prevista dal titolo II

In base alle regole vigenti di contabilità finanziaria e del nuovo Titolo I (competenza finanziaria rinforzata), l'impegno viene registrato nelle scritture contabili solo al sorgere di una obbligazione giuridicamente perfezionata<sup>1</sup>.

D'altro canto l'art. 20, comma 2 (Titolo II) obbliga le Regioni ad accertare ed **impegnare nel corso dell'esercizio l'intero importo** corrispondente al finanziamento sanitario corrente: la norma sembra introdurre una specificità/deroga

<sup>1</sup> Avendo determinato la somma da pagare, la ragione del debito, il soggetto creditore, la scadenza dell'obbligazione e costituito il vincolo sulle previsioni di bilancio, nell'ambito della disponibilità finanziaria accertata con l'apposizione del visto di regolarità attestante la copertura finanziaria.



ai vigenti criteri che consenta l'assunzione d'impegno senza i requisiti necessari per il Titolo I.

*Si propone che le regole di impegno del Titolo I anche per la GSA le somme del FSR vengano impegnate nella competenza dell'anno a favore delle aziende sanitarie o dei fornitori diretti della GSA anche nell'esercizio successivo, comunque entro il termine dell'approvazione del rendiconto generale della Regione.*

Attribuzione alla GSA delle quote non assegnate

È opportuno chiarire che, l'attribuzione alla GSA della quota di fondo non destinata alle AASS **prevista dall'art. 29 c. 1 lett. i)**, non può venire supportata da un atto formale di impegno a favore della GSA con effetti sul bilancio regionale (la GSA non è un soggetto terzo).

L'unica strada percorribile sarebbe la sola scrittura in contabilità economico-patrimoniale senza alcuna scrittura in contabilità finanziaria: occorre chiarire come trattare tale casistica nei bilanci regionali, poiché le somme non assegnate e non impegnate costituiscono economie vincolate che confluiscono nell'avanzo, da reinscrivere all'esercizio successivo.

*Occorre chiarire le modalità di utilizzo di queste risorse:*

- ad imputazione del bilancio GSA nell'esercizio di riferimento nonostante l'atto di impegno su reinscrizione avvenga sul bilancio regionale negli esercizi successivi;<sup>2</sup>
- attribuendo le risorse sui bilanci GSA dell'esercizio in cui queste verranno impegnate.

#### **4. Competenza economica e competenza finanziaria per i fondi FSR a destinazione vincolata**

Per le quote del FSR vincolato, non si ritiene possibile accertare somme non supportate da atti formali di assegnazione (delibere CIPE per riparto quote FSN indistinto e vincolato o almeno l'intesa Stato-Regioni).

Inoltre è da evitare che queste somme vengano iscritte nel bilancio GSA prima dell'accertamento nel bilancio finanziario, a discapito dell'integrale raccordo tra le poste iscritte in contabilità finanziaria e economico-patrimoniale da assicurare e certificare da parte dei responsabili ai sensi dell'art. 22 c. 3 lettere c) e d).

Occorre chiarire una prassi contabile per assicurare sia il raccordo delle scritture tra i due bilanci sia come ricostruire la competenza del fondo (eventualmente extra-bilancio).

Non è più sostenibile che la **definizione dei riparti del FSR e delle quote vincolate del FSR avvenga sempre con notevole ritardo**, di regole oltre l'esercizio di competenza, rendendo inapplicabile l'art. 20.

*Si propone di garantire l'erogazione in corso d'anno di un anticipo pari al 98% delle somme spettanti, in analogia a quanto avviene per la quota indistinta. Questo*

<sup>2</sup> In questo caso occorre porre attenzione alle tempistiche di approvazione dei bilanci d'esercizio, stante la regola secondo la quale le scritture in contabilità economica-patrimoniale seguono quelle in contabilità finanziaria.



*meccanismo permette altresì di garantire un costante flusso di cassa alle aziende e di conseguenza velocizzare sensibilmente i pagamenti ai fornitori del SSN.*

**5. Contabilizzazione dei crediti (regionali o statali) derivanti da risorse del fondo**

Nella contabilità economico-patrimoniale regionale prevista dal Titolo I non sono previsti crediti/debiti tra Regione e GSA, poiché la GSA non è quindi un soggetto terzo rispetto alla Regione (non ha infatti personalità giuridica) ma è Regione.

Le uniche movimentazioni cui potrebbero corrispondere crediti/debiti tra GSA e gestione ordinaria sono quelle relative ai trasferimenti di cassa tra i conti correnti ordinari e della sanità (che richiedono, infatti, anche apposite scritture di CO.FI.) ed afferiscono comunque a politiche di gestione della liquidità interne al medesimo ente.

*Occorre considerare tutti i crediti della GSA verso la Regione previsti dal piano dei conti del Titolo II come crediti della Regione verso lo Stato o verso terzi.*

**6. Contabilizzazione in Co.E.P. dei trasferimenti alle aziende sanitarie (AASS)**

Il Titolo II prevede una valorizzazione dei trasferimenti FSR alle AASS solo sullo Stato Patrimoniale (Credito verso Stato e Debito verso Aziende a fronte di un passaggio al fondo FSR da distribuire) e la contabilizzazione a conto economico della sola quota di ricavo e costo della GSA in senso stretto relativa alle c.d. spese dirette.

Il Titolo I invece prevede che per le entrate venga iscritto un ricavo e il relativo credito verso lo Stato o verso terzi; e per le spese venga registrato un costo (per trasferimento a AASS o per spese dirette) a fronte del relativo debito.

*Occorre chiarire se il trattamento contabile solo sullo Stato Patrimoniale vada veramente a valorizzare le competenze regionali in ambito sanitario, che vede nell'allocazione delle risorse alle aziende la modalità principale per effettuare scelte di politica sanitaria. La mancata rilevazione tra i costi (e i ricavi) delle risorse FSR e la sua contabilizzazione meramente patrimoniale non esprime il ruolo di responsabilità regionale nella gestione delle risorse.*

L'art. 29 comma 1 lettera i) inoltre prevede che per le risorse del FSR assegnate alle AASS mensilmente il responsabile della gestione sanitaria accentrata presso la regione storna la passività per finanziamenti da allocare in ragione di un dodicesimo dell'intero importo, iscrivendo parimenti debiti verso le singole aziende in dodicesimi.

*Occorre chiarire la ratio della norma. L'obbligo di assegnare alle aziende per dodicesimi è restrittiva per le Regioni, le quali assegnano ad inizio anno le risorse commisurate ai fabbisogni annuali delle AASS, atto necessario per l'approvazione dei bilanci preventivi.*



## 7. Piano dei conti

Gli enti coinvolti dalla sperimentazione sono tenuti a redigere il proprio bilancio utilizzando il piano dei conti integrato definito sui tavoli di lavoro della sperimentazione (art. 4 – Titolo I).

Gli enti del SSR e le GSA sono tenuti a effettuare le scritture in Co.E.P. utilizzando il piano dei conti previsto dal decreto ministeriale 13 novembre 2007 e successive modificazioni ed integrazioni, con la facoltà di inserire ulteriori sottovoci secondo le proprie esigenze informative.(art. 27 – Titolo II).

*Per garantire maggiore coerenza interna delle scritture economico-patrimoniali regionali, occorre definire un unico piano dei conti che integri le esigenze del titolo I e quelle del titolo II.*

## 8. Schemi di riconciliazione

A norma dell'art. 22, comma 3, lettera c) del d.lgs. 118/2011 "**l'integrale raccordo e riconciliazione**" tra le poste iscritte e contabilizzate in termini di contabilità economico-patrimoniale e quelle iscritte in termini di contabilità finanziaria, deve essere garantita "in sede di consolidamento".

Sulla base di quanto descritto in merito ai disallineamenti tra il Titolo I e il Titolo II, è probabile che verranno a crearsi difficoltà nella riconduzione alla piena corrispondenza dei dati registrati sui due sistemi contabili (finanziaria e economico-patrimoniale).

*Emerge quindi la necessità di definire in modo congiunto Stato-Regioni le modalità di raccordo e uno schema utile alla riconciliazione dei dati.*

## 9. Contabilizzazione della mobilità extraregionale

Il bilancio regionale e la GSA iscrivono tra i propri ricavi il valore approvato dalla Conferenza delle Regioni e delle Province, definito dal Ministero in base a dati consuntivi di mobilità degli anni pregressi, a fronte di un debito verso le aziende del SSR; le aziende del SSR invece sostengono costi effettivi diversi (maggior o minori) rispetto all'importo dell'Intesa.

I due valori sono ovviamente differenti. Risulta quindi una discrasia tra il dato effettivo e il dato da contabilizzare ai sensi dei principi contabili art.29 dlgs 118/2011.

*Occorre definire una modalità condivisa per la riconciliazione tra i due dati che **che** assicuri una maggiore tracciabilità anche a bilancio dei crediti e debiti in vista della successiva regolazione dei saldi (dopo due esercizi finanziari).*

Roma, 20 febbraio 2014

