

CIRCOLARE N. 33



Ministero
dell'Economia e delle Finanze
DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO
ISPETTORATO GENERALE DI FINANZA
UFFICIO VI - II

Alla Presidenza del Consiglio
dei Ministri – Segretariato
Generale
ROMA

A Tutti i Ministeri
Ufficio di Gabinetto
ROMA

e, per conoscenza:

Alla Corte dei Conti
Sezione controllo enti
Via Baiamonti, 25
00195 ROMA

Ai Rappresentanti del Ministero
dell'economia e delle finanze nei
collegi dei revisori o sindacali
presso gli enti ed organismi
pubblici
LORO SEDI

OGGETTO: D.M. 27 marzo 2013 – Criteri e modalità di predisposizione del budget economico delle Amministrazioni pubbliche in contabilità civilistica – Prime indicazioni.

Con il decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, è stata disciplinata l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle amministrazioni pubbliche, ad esclusione delle regioni, degli enti locali, dei loro enti ed organismi strumentali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, ai sensi della delega di cui all'articolo 2 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 - legge di contabilità e finanza pubblica.

Nell'ambito dei provvedimenti attuativi, si segnala il decreto di questo Ministero del 27 marzo 2013, pubblicato nel S.O. alla Gazzetta Ufficiale n. 86 del 12 aprile 2013, emanato ai sensi dell'articolo 16 del citato decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, con cui sono stati stabiliti i criteri e le modalità di predisposizione del budget economico delle Amministrazioni pubbliche tenute al regime di contabilità civilistica, ai fini della

raccordabilità dello stesso documento con gli analoghi documenti previsionali predisposti dalle Amministrazioni pubbliche che adottano la contabilità finanziaria. E' appena il caso di precisare che tra i destinatari della normativa in esame sono da ricomprendere, ai sensi del menzionato articolo 16 del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, anche le società inserite nell'elenco di cui all'art. 1, comma 3, della richiamata legge 31 dicembre 2009, n.196, rientranti nell'ambito di applicazione del citato decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91.

Il decreto in rassegna, la cui entrata in vigore è individuata nel 1° settembre 2013 con la predisposizione del budget economico relativo all'esercizio 2014, si inserisce in un contesto normativo in cui sono rinvenibili gli obblighi contabili che gravano, ai fini dell'armonizzazione contabile, sulle amministrazioni pubbliche in oggetto, previsti dal decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91 e che di seguito si richiamano:

- l'articolo 13, commi 1 e 2, che impone, in sede di redazione del budget, un apposito prospetto della spesa complessiva aggregata per missioni e programmi accompagnata dalla corrispondente classificazione secondo la nomenclatura COFOG di secondo livello. Per quanto attiene alle procedure connesse all'aggregazione per missioni e programmi si richiama il contenuto del Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 12 dicembre 2012 recante "Definizione delle linee guida generali per l'individuazione delle missioni delle amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91", nonché della Circolare di questo Dipartimento n. 23 del 13 maggio 2013;
- l'articolo 16, comma 3, in ordine alla redazione di un rendiconto finanziario in termini di liquidità predisposto secondo quanto stabilito dai principi contabili nazionali emanati dall'Organismo Italiano di contabilità (principio contabile nazionale n. 12 del 30 maggio 2005 dell'Organismo italiano di contabilità e successivi aggiornamenti);
- l'articolo 17, commi 1, 2 e 3, che impone, in sede di bilancio d'esercizio, la predisposizione di un conto consuntivo di natura finanziaria, conformandosi alle regole di riclassificazione di cui al Titolo II dello stesso decreto legislativo, che definisce il piano dei conti integrato, ed in coerenza con il rendiconto finanziario di cui all'articolo 16, comma 3, nonché con i dati SIOPE;
- gli articoli 13, comma 4, e 17, comma 4, che impongono ai collegi sindacali e di revisione specifici compiti di vigilanza ed attestazione;
- gli articoli 19 e 22 che prescrivono la presentazione, contestualmente al bilancio di previsione, di un documento denominato "*Piano degli indicatori e risultati attesi di bilancio*", avente il precipuo fine di illustrare gli obiettivi della spesa, ed al bilancio

consuntivo di un documento, definito “*Rapporto sui risultati*”, al fine di misurarne i risultati e monitorarne l’effettivo andamento in termini di servizi forniti e di interventi realizzati;

- l’articolo 24, nel prevedere i termini di approvazione dei bilanci, ha operato una differenziazione di tali termini a seconda che i documenti contabili siano soggetti o meno ad approvazione da parte dell’Amministrazione vigilante.

Il decreto in questione, non si limita, quindi, alla sola definizione dello schema di budget economico ma, nel disciplinare i criteri e le modalità della sua predisposizione, ha considerato ovviamente le connessioni con le disposizioni sopra elencate.

Viene previsto (articolo 1 del decreto 27 marzo 2013) che il processo di pianificazione, programmazione sia costituito, almeno, dal budget economico pluriennale e dal budget economico annuale. Al riguardo, va rilevato come il budget economico pluriennale debba rappresentare i prevedibili andamenti economici triennali in relazione alle strategie delineate nei diversi documenti descrittivi di programmazione pluriennale e ciò alla stregua di quanto viene fatto dalle amministrazioni pubbliche in contabilità finanziaria con la redazione del bilancio pluriennale di natura finanziaria. Nello svolgersi del processo di programmazione, i documenti che descrivono le strategie ed il budget pluriennale precedono inevitabilmente il budget annuale, anche se è quest’ultimo ad essere il documento oggetto di delibera. In tal senso, il budget pluriennale rappresenta un documento che anticipa la redazione del budget economico annuale ma che, in sede di approvazione, ne costituisce un allegato.

Per quanto attiene al budget economico annuale (articolo 2), ovvero la sua riclassificazione nella forma contabile di cui all’allegato 1 al decreto, occorre evidenziare come la forma contabile del budget economico segua l’impostazione del conto economico civilistico, al quale sono state apportate le necessarie modifiche, in conformità a quanto espressamente consentito dallo stesso Codice Civile nell’articolo 2423 ter.

Al richiamato budget economico sono allegati il budget economico pluriennale, la relazione illustrativa (o analogo documento), il prospetto delle previsioni di spesa complessiva articolato per missioni e programmi di cui all’articolo 9, comma 3, il piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio redatto in conformità alle linee guida generali definite con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri adottato in data 18 settembre 2012, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 26 del 27 settembre 2012 nonché la relazione del collegio dei revisori dei conti o del collegio sindacale.

In ordine alla rimodulazione del budget (articolo 4), è necessario che, dopo l’approvazione del bilancio dell’esercizio precedente, l’organo di vertice proceda alla verifica

dell'equilibrio economico-patrimoniale ed al suo eventuale ripristino nel budget economico dell'anno in corso.

In merito al processo di rendicontazione (articolo 5), si evidenziano le peculiarità che caratterizzano le amministrazioni pubbliche in oggetto, per le quali, infatti, è previsto espressamente che, oltre a quanto disposto dalla normativa civilistica, al bilancio d'esercizio è allegato il rendiconto finanziario in termini di liquidità di cui all'articolo 6, predisposto secondo quanto stabilito dai principi contabili nazionali emanati dall'Organismo italiano di contabilità.

In concomitanza con la redazione del bilancio di esercizio sono, altresì, allegati al bilancio i documenti evidenziati nell'articolo 5 del decreto in parola.

E' meritevole di interesse, inoltre, sottolineare la costruzione di conti in termini di cassa che le amministrazioni pubbliche tenute al regime di contabilità civilistica sono tenute a predisporre al fine di consentire la raccordabilità dei propri documenti contabili con quelli, di analoga natura, predisposti dalle amministrazioni pubbliche che adottano la contabilità finanziaria. La richiamata raccordabilità, necessaria ad assicurare il consolidamento e il monitoraggio dei conti pubblici, viene assicurata con la predisposizione del conto consuntivo in termini di cassa, da redigersi in sede di redazione del bilancio d'esercizio - con riferimento alla stessa struttura del piano finanziario del comune piano dei conti integrato previsto per le amministrazioni in contabilità finanziaria - ed elaborato garantendo la coerenza con le risultanze del rendiconto finanziario. Relativamente alla spesa, il conto consuntivo di cassa espone la ripartizione per missioni e programmi e per gruppi COFOG, secondo i criteri individuati nel citato Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 12 dicembre 2012 e secondo le indicazioni fornite con la citata Circolare RGS n. 23/2013.

Occorre rilevare, al riguardo, che modalità di predisposizione di tale conto consuntivo di cassa differiscono a seconda che gli enti abbiano adottato o meno le codifiche SIOPE, come di seguito evidenziato:

- a) Gli enti e le società che non abbiano adottato le codifiche SIOPE – ovvero che non vi siano al momento tenuti - provvedono alla predisposizione del documento sulla base del formato di cui all'allegato 2 e delle regole tassonomiche descritte nell'allegato 3 che contiene, oltre alla rappresentazione delle predette regole, una nota metodologica di supporto alla compilazione.
- b) Con l'adesione al sistema SIOPE, l'obbligo di cui al punto a), previsto dal comma 1 dell'articolo 9 del D.M. in rassegna, viene a cessare e gli enti possono predisporre il conto

consuntivo in termini di cassa, avvalendosi delle informazioni inserite nei prospetti di cui all'articolo 5, comma 3, lettera c).

Occorre, peraltro, precisare che gli enti i quali già partecipano alla rilevazione SIOPE, nelle more dell'adeguamento della codifica SIOPE al piano dei conti delle amministrazioni pubbliche in corso di emanazione, e in considerazione del quale è stato predisposto lo schema di cui all'allegato n. 2, devono compilare detto allegato n. 2 sostituendo la classificazione economica SIOPE ivi prevista con quella vigente.

A decorrere dall'anno successivo a quello di avvio della rilevazione SIOPE, ai sensi dell'articolo 9, comma 3, le medesime amministrazioni pubbliche devono allegare al budget economico un prospetto - espressamente richiamato dall'articolo 2, comma 4, lettera c) - concernente le previsioni di spesa per l'anno successivo, redatto sempre secondo il formato di cui all'allegato 2.

I rappresentanti di questo Ministero nei collegi dei revisori o sindacali presso gli enti ed organismi pubblici, cui la presente è indirizzata per opportuna conoscenza, avranno cura di supportare gli enti interessati nel processo di armonizzazione in questione, segnalando eventuali criticità, oltre che nell'ambito dell'ordinaria verbalizzazione dell'attività dell'organo interno di controllo, anche ai competenti uffici delle Amministrazioni vigilanti.

Appare utile evidenziare, altresì, che la relazione dell'organo di controllo al bilancio d'esercizio dovrà attestare l'adempimento di quanto previsto dall'articolo 8 del decreto in argomento.

Il Ragioniere Generale dello Stato



