

CAMERA DEI DEPUTATI

N.264

ATTO DEL GOVERNO SOTTOPOSTO A PARERE PARLAMENTARE

Schema di decreto legislativo recante disposizioni in materia di
completamento della riforma della struttura del bilancio dello Stato in
attuazione dell'articolo 40, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196
(264)

(articolo 1, commi 2 e 3, della legge 23 giugno 2014, n. 89)

Trasmesso alla Presidenza il 15 febbraio 2016

SCHEMA DI DECRETO LEGISLATIVO IN MATERIA DI COMPLETAMENTO DELLA RIFORMA DELLA STRUTTURA DEL BILANCIO DELLO STATO, IN ATTUAZIONE DELL'ARTICOLO 40, COMMA 1, DELLA LEGGE 31 DICEMBRE 2009, N. 196.

IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

VISTI gli articoli 76 e 87 della Costituzione;

VISTO l'articolo 1, comma 2, della legge 23 giugno 2014, n. 89, recante delega al Governo per emanare uno o più decreti per il completamento della riforma della struttura del bilancio dello Stato con particolare riguardo alla riorganizzazione dei programmi di spesa e delle missioni e alla programmazione delle risorse, assicurandone una maggiore certezza, trasparenza e flessibilità, nel rispetto dei principi e criteri direttivi di cui all'articolo 40, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196;

VISTO l'articolo 1, comma 2, lettera c), della legge 22 gennaio 2016, n. 9, di conversione, con modificazioni, del decreto-legge 25 novembre 2015, n. 185;

VISTA la legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni, recante la legge di contabilità e finanza pubblica;

VISTO l'articolo 6, comma 6, del decreto-legge 6 giugno 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135;

VISTO il decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, recante disposizioni recanti attuazione dell'articolo 2 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, in materia di adeguamento ed armonizzazione dei sistemi contabili;

VISTO il 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;

VISTO il decreto del Presidente della Repubblica 4 ottobre 2013, n. 132, recante regolamento concernente le modalità di adozione del piano dei conti integrato delle amministrazioni pubbliche, ai sensi dell'articolo 4, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91;

VISTA la preliminare deliberazione del Consiglio dei ministri, adottata nella riunione del 10 febbraio 2016;

SENTITA la Corte dei conti in data ... ai sensi dell'articolo 13, comma 1, della legge 29 luglio 2003, n. 229;

VISTI i pareri delle Commissioni parlamentari competenti per materia e, per i profili di carattere finanziaria, della Camera dei deputati e del Senato della Repubblica;

VISTA la deliberazione del Consiglio dei ministri, adottata nella riunione del

Su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze



EMANA

il seguente decreto legislativo:

ART. 1

(Revisione delle missioni, dei programmi e della struttura del bilancio dello Stato)

1. All'articolo 21 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al comma 2, secondo periodo, dopo la parola: "aggregati" sono inserite le seguenti: "omogenei con riferimento ai risultati da perseguire in termini di prodotti e servizi finali e";

b) al comma 2, ultimo periodo, le parole: "dei capitoli" sono sostituite dalle seguenti: "delle unità gestionali di bilancio";

c) dopo il comma 2, sono inseriti i seguenti:

"2-bis. La significatività dei programmi del bilancio e l'affidamento di ciascun programma di spesa a un unico centro di responsabilità amministrativa costituiscono criteri di riferimento per i processi di riorganizzazione delle amministrazioni.

2-ter. Con il disegno di legge di bilancio viene annualmente effettuata la revisione degli stanziamenti iscritti in ciascun programma e delle relative autorizzazioni legislative, anche riallocando programmi sulla base delle competenze tra amministrazioni diverse.";

d) al comma 4, il secondo periodo è sostituito dal seguente: "In appositi allegati agli stati di previsione della spesa è indicata, per ciascun programma, azione, natura economica e, nelle more dell'adozione delle azioni quali unità gestionali di bilancio, capitolo, la quota delle spese di fattore legislativo di cui al comma 5, lettera b).";

e) al comma 5, le lettere a) e b) sono sostituite dalle seguenti:

"a) oneri inderogabili, in quanto spese vincolate a particolari meccanismi o parametri che ne regolano l'evoluzione, determinati sia da leggi sia da altri atti normativi. Rientrano tra gli oneri inderogabili le cosiddette spese obbligatorie, ossia quelle relative al pagamento di stipendi, assegni, pensioni e altre spese fisse, le spese per interessi passivi, quelle derivanti da obblighi comunitari e internazionali, le spese per ammortamento di mutui, nonché quelle così identificate per espressa disposizione normativa;

b) fattori legislativi, ossia le spese autorizzate da espressa disposizione legislativa che ne determina l'importo, considerato quale limite massimo di spesa, e il periodo di iscrizione in bilancio;

c) spese di adeguamento al fabbisogno, ossia spese diverse da quelle di cui alle lettere a) e b), quantificate tenendo conto delle esigenze delle amministrazioni.";

f) i commi 6 e 7 sono soppressi;



[Handwritten signature]

g) al comma 8, le parole: "comma 7, lettera a)" sono sostituite dalle seguenti: "comma 5, lettera b)";

h) al comma 11, lettera b), primo periodo, le parole: "4, 5, 6 e 7" sono sostituite dalle seguenti: "4 e 5" e il terzo, il quarto e il quinto periodo della medesima lettera b) sono soppressi;

i) al comma 11, la lettera c) è sostituita dalla seguente: "c) per ogni programma l'elenco delle unità elementari di riferimento per la gestione e la rendicontazione e dei relativi stanziamenti, distinti con riferimento alle voci del piano dei conti integrato di cui all'articolo 38-ter,";

l) al comma 11, la lettera e) è soppressa;

m) il comma 13 è soppresso;

n) al comma 17, primo periodo, le parole: "sono ripartite in capitoli" sono sostituite dalle seguenti: "sono ripartite in unità gestionali di bilancio";

o) al comma 17, secondo periodo, dopo le parole: "Entro dieci giorni dalla pubblicazione della legge di bilancio i Ministri assegnano le risorse ai responsabili della gestione." sono inserite le seguenti: "Nelle more dell'assegnazione delle risorse ai responsabili della gestione da parte dei Ministri, e comunque non oltre 60 giorni successivi all'entrata in vigore della legge di bilancio, è autorizzata la gestione sulla base delle medesime assegnazioni disposte nell'esercizio precedente.";

p) al comma 17, l'ultimo periodo è soppresso;

q) il comma 18 è sostituito dal seguente: "18. Agli stati di previsione della spesa dei singoli Ministeri sono allegati, secondo le rispettive competenze, gli elenchi degli enti cui lo Stato contribuisce in via ordinaria, con indicazione di quelli per i quali alla data di predisposizione del disegno di legge di bilancio non risulta trasmesso il conto consuntivo.".

2. All'articolo 22, comma 1, primo periodo, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, le parole: "e copre" sono sostituite dalle seguenti: "ed è presentato al Parlamento con riferimento a".

3. All'articolo 24, comma 5, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, le parole: "ai capitoli" sono sostituite dalle seguenti: "alle unità gestionali".

4. All'articolo 25, comma 6, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, le parole: "dei capitoli" sono sostituite dalle seguenti: "delle unità gestionali".

5. All'articolo 27, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, le parole: "ai capitoli" sono sostituite dalle seguenti: "alle unità gestionali" e le parole: "dei capitoli interessati" sono sostituite dalle seguenti: "delle unità gestionali interessate".

ART. 2

(Introduzione delle azioni e aggiornamento Note integrative)

1. All'articolo 25, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al comma 2, la lettera b), è sostituita dalla seguente: "b) programmi, ai fini dell'approvazione parlamentare, come definiti all'articolo 21, comma 2, secondo periodo, sono suddivisi in azioni come definite all'articolo 25-bis;".



b) al comma 2, la lettera c) è sostituita dalla seguente: "c) unità elementari ai fini della gestione e della rendicontazione, classificate secondo il contenuto economico e funzionale. Tali unità possono essere ripartite in articoli.";

c) al comma 5, le parole: "tutti i capitoli" sono sostituite dalle seguenti: "tutte le unità elementari di riferimento per la gestione e la rendicontazione.".

2. Dopo l'articolo 25, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, è inserito il seguente:

"ART. 25-bis

(Azioni)

1. A decorrere dal 1° gennaio 2017, i programmi, come definiti all'articolo 21, comma 2, secondo periodo, sono suddivisi in azioni.

2. Le azioni costituiscono un ulteriore livello di dettaglio dei programmi di spesa e, in quanto tali, specificano la finalità della spesa individuata, in termini più generali, a livello di programma.

3. Le azioni sono individuate secondo i seguenti principi e criteri:

a) raggruppano le risorse finanziarie dedicate al raggiungimento di una stessa finalità, salvo quanto previsto al comma 4;

b) specificano la finalità della spesa in termini di:

1) settori o aree omogenee di intervento;

2) tipologie dei servizi o categorie di utenti;

3) tipi di attività omogenee;

4) categorie di beneficiari di trasferimenti o contribuzioni in denaro;

5) ogni altro elemento che descriva esplicitamente le realizzazioni, i risultati e gli scopi della spesa;

c) corrispondono a insiemi omogenei di autorizzazioni di spesa, sotto il profilo delle finalità;

d) sono significative sotto il profilo finanziario e, quanto più possibile, stabili.

4. Le azioni possono contenere spese di natura economica diversa, ad eccezione delle spese di personale che, ai fini della gestione e della rendicontazione, sono raggruppate all'interno di ciascun programma in un'unica apposita azione.

5. A fini conoscitivi l'analisi della spesa di ciascuna azione secondo tutte le pertinenti voci della classificazione economica è assicurata in coerenza con il piano dei conti di cui all'articolo 38-ter.

6. Con apposito decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, sulla base dei criteri di cui al comma 3, sono individuate le azioni del bilancio dello Stato.



7. Nelle more del definitivo passaggio alle azioni quali unità gestionali del bilancio e anche ai fini di consentire l'adeguamento dei sistemi informativi delle istituzioni competenti in materia di formazione, gestione e rendicontazione del bilancio dello Stato, l'unità elementare di riferimento per la gestione e la rendicontazione del bilancio dello Stato resta il capitolo di spesa, che può essere ripartito in articoli.

8. Il Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato di intesa con la Corte dei conti, con riferimento all'esercizio 2017, presenta in sede di rendiconto una relazione al Parlamento in merito all'efficacia dell'introduzione delle azioni. In relazione all'esito positivo di tale analisi e all'adeguamento dei sistemi informativi di cui al comma 7, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è stabilito l'esercizio finanziario a partire dal quale le azioni costituiscono l'unità elementare di riferimento per la gestione e la rendicontazione e, conseguentemente, occorre aggiornare la classificazione delle entrate e delle spese del bilancio dello Stato di cui all'articolo 25.”.

3. Il decreto di cui al comma 6 dell'articolo 25-bis della legge 31 dicembre 2009, n. 196, come introdotto dal presente articolo, è adottato entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto.

4. All'articolo 21, comma 11, lettera a), della legge 31 dicembre 2009, n. 196, le parole da: “Per la spesa si compone di due sezioni:” fino a: “corrispondenti stanziamenti del bilancio triennale”, sono sostituite dalle seguenti: “Per la spesa, illustra le informazioni relative al quadro di riferimento in cui l'amministrazione opera e le priorità politiche, in coerenza con quanto indicato nel Documento di economia e finanza e nel decreto del Presidente del Consiglio dei ministri di cui all'articolo 22-bis, comma 1. La nota integrativa riporta inoltre il contenuto di ciascun programma di spesa con riferimento alle azioni sottostanti. Per ciascuna azione sono indicate le risorse finanziarie per il triennio di riferimento con riguardo alle categorie economiche di spesa, i relativi riferimenti legislativi e i criteri di formulazione delle previsioni. La nota integrativa riporta inoltre il piano degli obiettivi, intesi come risultati che le amministrazioni intendono conseguire, correlati a ciascun programma e formulati con riferimento a ciascuna azione, e i relativi indicatori di risultato in termini di livello dei servizi e di interventi, in coerenza con il programma generale dell'azione di Governo, tenuto conto di quanto previsto dal decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91.”.

5. Al fine di consentire l'adeguamento dei sistemi informativi conseguente alla revisione della struttura delle note integrative di cui all'articolo 11, lettera a), della legge 31 dicembre 2009, n. 196, come modificato dal presente articolo, il piano degli obiettivi continua a fare riferimento ai programmi di spesa e si adegua a quanto previsto dal comma 4 non oltre gli adempimenti relativi alla predisposizione del disegno di legge di bilancio relativo all'anno 2018.

6. All'articolo 35 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, il comma 2 è sostituito dal seguente:

“2. Al rendiconto di cui al comma 1 è allegata per ciascuna amministrazione una nota integrativa. Per le entrate, la nota integrativa espone le risultanze della gestione; per la spesa, è articolata per missioni e programmi in coerenza con le indicazioni contenute nella nota integrativa al bilancio di previsione di cui all'articolo 21, comma 11, lettera a). La nota integrativa al rendiconto per ciascun programma di spesa, con riferimento alle azioni sottostanti, illustra i risultati finanziari per categorie economiche di spesa, motivando gli eventuali scostamenti tra le previsioni iniziali di spesa e quelle



finali indicate nel rendiconto generale dello Stato tenuto conto dei principali fatti di gestione intervenuti nel corso dell'esercizio. Essa contiene inoltre l'analisi e la valutazione del grado di realizzazione degli obiettivi indicati nella nota integrativa di cui all'articolo 21, comma 11, lettera a), in coerenza con il relativo schema e i relativi indicatori, motivando gli eventuali scostamenti rispetto a quanto previsto, anche tenuto conto dell'evoluzione del quadro socio economico e delle eventuali criticità riscontrate.”.

7. All'articolo 35 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, il comma 3 è soppresso.

ART. 3

(Revisione delle appendici e degli allegati del Bilancio dello Stato)

1. All'articolo 21, comma 10, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, le parole: “con le allegate appendici dei bilanci delle amministrazioni autonome,” sono soppresse.

2. In relazione a quanto previsto dal comma 1, le seguenti norme sono modificate come segue:

a) all'articolo 59 della legge 20 maggio 1985, n. 222, le parole: “sono sottoposti all'approvazione del Parlamento in allegato, rispettivamente, allo stato di previsione e al consuntivo del Ministero dell'interno” sono soppresse e sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: “sono redatti secondo i principi contenuti nella legge 31 dicembre 2009, n. 196, ed approvati dal Ministro dell'interno di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze. Gli stessi sono trasmessi dal Ministro dell'interno alle commissioni Parlamentari competenti per materia, rispettivamente entro il termine di presentazione del disegno di legge di bilancio e del disegno di legge del rendiconto. Il conto consuntivo è trasmesso anche alla Corte dei conti.”;

b) all'articolo 4, comma 6, della legge 9 maggio 1932, n. 547, così come modificato dall'art. 44-bis, comma 7, del decreto-legge 30 dicembre 2008, n. 207, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2009, n. 14, le parole: “legge 3 aprile 1997, n. 94” sono sostituite dalle seguenti: “legge 31 dicembre 2009, n. 196” e sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: “Il bilancio di previsione ed il conto consuntivo sono trasmessi dal Ministro della giustizia alle Commissioni parlamentari competenti per materia, rispettivamente entro il termine di presentazione del disegno di legge di bilancio e del disegno di legge del rendiconto. Il conto consuntivo è trasmesso anche alla Corte dei conti.”;

c) all'articolo 14, secondo comma, del regio decreto 6 maggio 1929, n. 970, le parole: “e lo trasmette al Ministero delle finanze, per il tramite della Ragioneria generale dello Stato, in allegato a quello del Ministero, per la presentazione al Parlamento.” sono soppresse;

d) all'articolo 1, della legge 17 maggio 1952, n. 629, dopo il primo comma è inserito il seguente: “Il bilancio di previsione ed il conto consuntivo degli Archivi notarili, sono redatti secondo i principi contenuti nella legge 31 dicembre 2009, n. 196, ed approvati dal Ministro della giustizia di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze. Gli stessi sono trasmessi dal Ministro della giustizia alle Commissioni parlamentari competenti per materia, rispettivamente entro il termine di



presentazione del disegno di legge di bilancio e del disegno di legge del rendiconto. Il conto consuntivo è trasmesso anche alla Corte dei conti.”.

3. All’articolo 1, terzo comma, della legge 7 novembre 1977, n. 882, le parole: “in sede di nota preliminare allo stato di previsione della spesa del Ministero del tesoro” sono soppresse e sostituite dalle seguenti: “ mediante l’invio di apposita relazione entro il termine dei presentazione del disegno di legge di bilancio.”.

4. All’articolo 20 del decreto-legge 2 marzo 1989, n. 65, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 1989, n. 155, le parole: “Allo stato di previsione del Ministero degli affari esteri è annualmente allegata la tabella dei suddetti cambi di finanziamento” sono sostituite dalle seguenti: “Il Ministero degli affari esteri e della cooperazione internazionale, entro il termine di presentazione del disegno di legge di bilancio, pubblica annualmente sul proprio sito web istituzionale la tabella dei suddetti cambi di finanziamento”.

5. All’articolo 548, comma 1, del decreto legislativo 15 marzo 2010, n. 66, le parole: “In allegato allo stato di previsione del Ministero della difesa, il Governo” sono sostituite dalle seguenti: “Il Ministro della difesa, entro il termine di presentazione del disegno di legge di bilancio,”.

6. All’articolo 84, comma 2, del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, le parole: “, in allegato allo stato di previsione della spesa del Ministero,” sono sostituite dalle seguenti: “, entro il termine di presentazione del disegno di legge di bilancio,”.

ART. 4

(Programmazione delle risorse finanziarie e accordi tra Ministeri)

1. Dopo l’articolo 22 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, è inserito il seguente:

“ART. 22-bis

(Programmazione finanziaria e accordi tra Ministeri)

1. Nell’ambito del contributo dello Stato alla definizione della manovra di finanza pubblica, sulla base degli obiettivi programmatici indicati nel Documento di economia e finanza di cui all’articolo 10, e di quanto previsto dal cronoprogramma delle riforme indicato nel suddetto documento programmatico, entro il 31 maggio di ciascun anno, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro dell’economia e delle finanze, previa deliberazione del Consiglio dei Ministri, sono definiti obiettivi di spesa per ciascun Ministero. Tali obiettivi riferiti al successivo triennio, possono essere definiti in termini di risparmi da conseguire o di risorse da impiegare, anche tenendo conto delle eventuali ulteriori iniziative connesse alle priorità politiche del Governo.

2. Ai fini del conseguimento degli obiettivi di spesa di cui al comma 1, i Ministri, sulla base della legislazione vigente e degli obiettivi programmatici indicati nel Documento di economia e finanza,



propongono gli interventi da adottare con il disegno di legge di stabilità e con il disegno di legge di bilancio.

3. Dopo l'approvazione della legge di bilancio, il Ministro dell'economia e delle finanze e ciascun Ministro di spesa stabiliscono, in appositi accordi, le modalità e i termini per il monitoraggio del conseguimento degli obiettivi di spesa, anche in termini di quantità e qualità di beni e servizi erogati. A tal fine, negli accordi sono indicati gli interventi che si intende porre in essere per la loro realizzazione e il relativo cronoprogramma. Gli accordi sono definiti entro il 1° marzo di ciascun anno con appositi decreti interministeriali e possono essere aggiornati, anche in considerazione di successivi interventi legislativi con effetti sugli obiettivi oggetto dei medesimi accordi.

4. Il Ministro dell'economia e delle finanze informa il Consiglio dei ministri sullo stato di attuazione degli accordi di cui al comma 3 sulla base di apposite schede trasmesse da ciascun Ministro al Presidente del Consiglio dei ministri e al Ministro dell'economia e delle finanze entro il 15 luglio.

5. Ciascun Ministro invia entro il 1° marzo al Presidente del Consiglio dei ministri e al Ministro dell'economia e delle finanze, con riferimento agli accordi in essere nell'esercizio precedente, una relazione che illustra il grado di raggiungimento dei risultati ivi previsti e le motivazioni dell'eventuale mancato raggiungimento degli stessi, tenuto conto anche di quanto emerso nel corso del monitoraggio effettuato ai sensi dei commi 3 e 4. Le relazioni di cui al periodo precedente sono allegate al Documento di economia e finanza.”.

2. L'articolo 41 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, è soppresso.

3. All'articolo 23, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, le parole “, nonché del Rapporto di cui all'articolo 41” sono soppresse.”.

ART. 5

(Variazioni e flessibilità di bilancio)

1. All'articolo 23, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, le parole: “tra programmi appartenenti alla medesima missione di spesa” sono soppresse.

2. All'articolo 23, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, le parole: “all'interno di un programma o tra programmi di ciascuna missione” sono soppresse.

3. All'articolo 24 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, dopo il comma 5 è aggiunto il seguente:

“5-bis. Il Ministro dell'economia e delle finanze è autorizzato ad apportare, con propri decreti, su proposta del Ministro competente, le variazioni di bilancio occorrenti per l'iscrizione nei diversi stati di previsione della spesa interessati delle somme versate all'entrata del bilancio dello Stato finalizzate per legge al finanziamento di specifici interventi o attività.”.

4. All'articolo 33, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, le parole: “di una stessa missione” sono sostituite dalle seguenti: “anche di missioni diverse”.



5. All'articolo 33 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, il comma 4 è sostituito dai seguenti:

“4. Con decreto del Ministro competente, da comunicare alla Corte dei conti, per motivate esigenze, possono essere rimodulate, previa verifica del Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, le dotazioni finanziarie nell'ambito di ciascun programma del proprio stato di previsione, con esclusione delle spese predeterminate per legge. Resta precluso l'utilizzo degli stanziamenti di spesa in conto capitale per finanziare spese correnti.

4-bis. Con decreti direttoriali, previa verifica del Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato ai fini del rispetto dei saldi di finanza pubblica, possono essere disposte variazioni compensative nell'ambito degli stanziamenti di spesa di ciascuna azione, con esclusione delle spese predeterminate per legge. Resta precluso l'utilizzo degli stanziamenti di spesa in conto capitale per finanziare spese correnti.

4-ter. Il Ministro dell'economia e delle finanze, nel rispetto dell'invarianza degli effetti sui saldi di finanza pubblica, è autorizzato ad apportare, con propri decreti, su proposta del Ministro competente, variazioni compensative, in termini di competenza e di cassa, nell'ambito degli stati di previsione di ciascun Ministero, tra gli stanziamenti di bilancio iscritti nella categoria 2 - consumi intermedi e quelli iscritti nella categoria 21 - investimenti fissi lordi, anche tra titoli diversi, restando in ogni caso precluso l'utilizzo degli stanziamenti di conto capitale per finanziare spese correnti. La compensazione non può riguardare le spese predeterminate per legge.

4-quater. Al fine di preordinare nei tempi stabiliti le disponibilità di cassa occorrenti per disporre i pagamenti e di rendere effettive le previsioni indicate nei piani finanziari dei pagamenti, con decreto del Ministro competente, da comunicare al Parlamento ed alla Corte dei conti, in ciascun stato di previsione della spesa, possono essere disposte, tra unità gestionali di bilancio, variazioni compensative di sola cassa, fatta eccezione per i pagamenti effettuati mediante l'emissione di ruoli di spesa fissa, previa verifica da parte del Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, della compatibilità delle medesime con gli obiettivi programmati di finanza pubblica.

4-quinquies. Ove non diversamente previsto, il Ministro dell'economia e delle finanze è autorizzato ad apportare con propri decreti le variazioni di bilancio in termini di residui, competenza e cassa necessarie alla ripartizione, anche tra amministrazioni diverse, dei Fondi istituiti per legge in ciascuno stato di previsione della spesa.”.

6. Nelle more del definitivo passaggio alle azioni quali unità gestionali del bilancio l'unità elementare di riferimento per le predette variazioni compensative restano i capitoli.

7. All'articolo 23, comma 1, secondo periodo, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, le parole: “consumi intermedi” sono sostituite dalle seguenti: “acquisto di beni e servizi”.

ART. 6

(Entrate finalizzate per legge)



1. All'articolo 23 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, dopo il comma 1, è inserito il seguente:

“1-bis. Al fine di garantire tempestività nell'erogazione delle risorse, con il disegno di legge di bilancio di previsione, possono essere iscritte negli stati di previsione della spesa di ciascuna Amministrazione e in quello dell'entrata importi corrispondenti a quote di proventi che si prevede di incassare nel medesimo esercizio per le entrate finalizzate per legge al finanziamento di specifici interventi o attività. L'ammontare degli stanziamenti da iscrivere in bilancio è commisurato all'andamento dei versamenti registrati nei singoli esercizi del triennio precedente a quello di iscrizione. Per adeguare gli stanziamenti iscritti in bilancio alle effettive somme riscosse nell'esercizio di riferimento, possono essere previste le necessarie variazioni con il provvedimento di assestamento del bilancio di previsione dello Stato.”.

2. I fondi da ripartire istituiti ai sensi dell'articolo 2, commi 616, 617 e 618, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, sono soppressi. A decorrere dall'anno 2017, gli stanziamenti iscritti negli stati di previsione dei Ministeri, correlati a versamenti di somme all'entrata del bilancio dello Stato ed autorizzati dai provvedimenti legislativi di cui all'elenco n. 1 allegato alla medesima legge n. 244 del 2007, sono annualmente quantificati dalla legge di bilancio, nel rispetto degli equilibri di finanza pubblica, tenuto conto dell'andamento dei versamenti stessi.

ART. 7

(Revisione del Conto riassuntivo del Tesoro e progressiva eliminazione delle gestioni contabili operanti a valere su contabilità speciali o conti correnti di tesoreria)

1. Dopo l'articolo 44 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, sono inseriti i seguenti:

“ART. 44-bis

(Revisione del Conto riassuntivo del Tesoro)

1. A partire dal Conto riassuntivo del Tesoro elaborato con riferimento al mese di gennaio 2017, il relativo contenuto è rivisto secondo i criteri di cui al presente articolo e pubblicato in apposita sezione del sito istituzionale del Ministero dell'economia e delle finanze. I dati sono pubblicati in formato di tipo aperto ai sensi dell'articolo 68 del Codice dell'amministrazione digitale, di cui al decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e sono riutilizzabili ai sensi del decreto legislativo 24 gennaio 2006, n. 36, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e del decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196, senza ulteriori restrizioni diverse dall'obbligo di citare la fonte e di rispettarne l'integrità.

2. Il Conto riassuntivo del Tesoro costituisce la rendicontazione mensile delle riscossioni e dei pagamenti relativi al servizio di tesoreria statale, riguardante sia la gestione del bilancio dello Stato sia quella della tesoreria statale. Quest'ultima comprende le movimentazioni finanziarie relative al debito fluttuante e alla gestione della liquidità, ai conti aperti presso la tesoreria statale, alle partite sospese da regolare, ai depositi in contanti.

3. Le riscossioni e i pagamenti riferiti alla gestione del bilancio statale sono distinti secondo le classificazioni correnti della struttura del bilancio. Le riscossioni e i pagamenti riferiti alla gestione



della tesoreria statale sono distinti a seconda che costituiscano il formarsi o l'estinguersi di partite debitorie o creditorie originate dalla gestione di tesoreria. Informazioni sull'integrazione dei dati contabili della gestione del bilancio statale con quella della tesoreria sono fornite in apposite tabelle.

ART. 44-ter

(Progressiva eliminazione delle gestioni contabili operanti a valere su contabilità speciali o conti correnti di tesoreria)

1. Ai fini dell'attuazione dell'articolo 40, comma 2, lettera p), con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, sono individuate le gestioni operanti su contabilità speciali o conti di tesoreria da ricondurre al regime di contabilità ordinaria, con contestuale chiusura delle predette gestioni. Ai sensi dell'articolo 6, comma 6, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135, i funzionari delegati preposti ad operare in regime di contabilità ordinaria sono tenuti ad adottare il sistema SICOGE, utilizzandone obbligatoriamente le funzionalità per l'emissione dei titoli di spesa in forma dematerializzata. Per le predette gestioni, le somme giacenti alla data della chiusura sono versate all'entrata del bilancio dello Stato, per la nuova assegnazione nella competenza delle inerenti imputazioni di spesa che vi hanno dato origine, ovvero, qualora queste ultime non fossero più esistenti in bilancio, a nuove imputazioni appositamente istituite. A decorrere dalla data di riconduzione al regime di contabilità ordinaria, gli introiti delle gestioni contabili interessate, diversi dai trasferimenti dello Stato, sono versati all'entrata del bilancio dello Stato. L'importo delle aperture di credito ai funzionari delegati di contabilità ordinaria è determinato tenendo conto dei versamenti al bilancio dello Stato di cui al periodo precedente.
2. Con il decreto di cui al comma 1, sono individuate ulteriori gestioni operanti su contabilità speciali o conti di tesoreria da sopprimere in via definitiva. Le somme eventualmente giacenti sulle gestioni contabili soppresse, sono versate all'entrata del bilancio dello Stato e possono essere riassegnate alle amministrazioni interessate, su loro richiesta, limitatamente all'importo necessario all'estinzione di eventuali obbligazioni giuridicamente perfezionate, assunte almeno 30 giorni prima della predetta soppressione. Dell'estinzione e del versamento viene data comunicazione al titolare della gestione contabile.
3. Non rientrano tra le gestioni individuate dai decreti di cui al comma 1, la gestione relativa alla Presidenza del Consiglio dei ministri, le gestioni fuori bilancio istituite ai sensi della legge 25 novembre 1971, n. 1041, le gestioni fuori bilancio autorizzate per legge, i programmi comuni tra più amministrazioni, enti, organismi pubblici e privati, nonché i casi di urgenza e necessità.
4. A decorrere dall'esercizio 2017, i conti correnti di tesoreria centrale per i quali siano trascorsi almeno tre anni dall'ultima movimentazione e non siano state effettuate ulteriori transazioni, sono estinti, con le modalità di cui al comma 2, previa autorizzazione del Ministero dell'economia e delle finanze. Per le contabilità speciali, resta fermo quanto previsto dall'articolo 10, comma 5, del decreto del Presidente della Repubblica 20 aprile 1994, n. 367, e dall'articolo 7, comma 39, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135.
5. Al fine di garantire alle gestioni contabili di cui al comma 1 la disponibilità di somme di parte corrente non spese entro la chiusura dell'esercizio, annualmente, con la legge di bilancio, possono



essere individuate le voci di spesa alle quali si applicano le disposizioni di cui all'articolo 61-bis del regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440.

6. Per le contabilità speciali non oggetto di soppressione o di riconduzione al regime di contabilità ordinaria, secondo le modalità di cui ai commi 1 e 2, resta fermo quanto previsto dall'articolo 2, comma 4-ter, lettera a), del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148.

7. Non è consentita l'apertura di nuove contabilità speciali, i cui fondi siano costituiti mediante il versamento di somme iscritte in stanziamenti di spesa del bilancio dello Stato, fatte salve le esclusioni previste dalla lettera p) dell'articolo 40, comma 2. ”.

2. Il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri di cui al comma 1 dell'articolo 44-ter della legge 31 dicembre 2009, n. 196, introdotto dal comma 1 del presente articolo, è adottato entro centoventi giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto. La riconduzione al regime di contabilità ordinaria, di cui al medesimo comma 1, ovvero la soppressione in via definitiva di cui al comma 2 del suddetto articolo 44-ter, sono effettuate entro 24 mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto.

3. Il divieto di cui al comma 7 dell'articolo 44-ter della legge 31 dicembre 2009, n. 196, come introdotto dal presente articolo decorre a partire dalla data di entrata in vigore del presente decreto.

4. All'articolo 5, comma 4-quater, della legge 24 febbraio 1992, n. 225, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al primo periodo sono aggiunte in fine le seguenti parole “, e comunque non superiore a 12 mesi”;

b) al secondo periodo, dopo le parole “ivi giacenti” sono aggiunte le seguenti “, per la parte necessaria al completamento degli interventi quantificata sulla base di apposita relazione e relativo cronoprogramma, redatti dal soggetto intestatario della contabilità speciale, da trasmettere al Dipartimento della protezione civile, all'amministrazione cui sono destinate le risorse e al Ministero dell'economia e delle finanze,”;

c) sono aggiunti in fine i seguenti periodi: “Il Dipartimento della protezione civile effettua il monitoraggio degli interventi effettuati dall'amministrazione pubblica competente a valere sulle risorse a questa trasferite ai sensi del secondo periodo del presente comma, sulla base di una rendicontazione effettuata semestralmente dall'amministrazione medesima, secondo uno schema da stabilire con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, d'intesa con la Presidenza del Consiglio dei Ministri, fino al completamento degli interventi previsti secondo il cronoprogramma di cui al secondo periodo. Le risorse che, sulla base della relazione di cui al secondo periodo, non risultino necessarie al completamento degli interventi sono versate all'atto della chiusura della contabilità speciale, al bilancio autonomo della Presidenza del Consiglio dei Ministri per essere destinate al rifinanziamento del Fondo per le emergenze nazionali di cui all'articolo 5, comma 5-quinquies. Sono parimenti versate al predetto fondo anche le risorse che eventualmente residuino dopo l'effettivo completamento dei predetti interventi. Le risorse trasferite ai sensi del presente comma, e le relative spese, non rilevano ai fini dei vincoli finanziari a cui sono soggetti le regioni e gli enti locali.”.



5. Le disposizioni di cui al comma 4 si applicano alle contabilità speciali aperte a partire dalla data di entrata in vigore del presente decreto. Le contabilità speciali già aperte alla medesima data sono chiuse entro il 31 dicembre 2017.

ART. 8

(Sistema di contabilità finanziaria economico-patrimoniale e piano dei conti integrato)

1. Dopo l'articolo 38 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, sono inseriti i seguenti:

“ART. 38-bis

(Sistema di contabilità integrata finanziaria economico-patrimoniale)

1. Al fine di perseguire la qualità e la trasparenza dei dati di finanza pubblica, le Amministrazioni centrali dello Stato adottano la contabilità economico patrimoniale in affiancamento alla contabilità finanziaria mediante l'adozione di un sistema integrato di scritture contabili che consenta la registrazione di ciascun evento gestionale contabilmente rilevante ed assicuri l'integrazione e la coerenza delle rilevazioni di natura finanziaria con quelle di natura economica e patrimoniale.

2. Al fine di garantire l'uniforme attuazione delle disposizioni di cui al comma 1, tutte le amministrazioni centrali dello Stato, incluse le articolazioni periferiche, sono tenute ad utilizzare il sistema informativo messo a disposizione dal Ministero dell'economia e delle finanze, Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, per le scritture di contabilità integrata finanziaria ed economico-patrimoniale analitica. Gli Uffici centrali del bilancio e le Ragionerie Territoriali dello Stato verificano l'uniformità e la corretta tenuta delle scritture contabili e la puntuale applicazione dei principi contabili di cui al presente articolo. Il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato e la Corte dei conti si coordinano, anche attraverso convenzioni, per le procedure di controllo contabile di rispettiva competenza.

3. L'ordinamento finanziario e contabile delle amministrazioni centrali dello Stato si conforma ai principi contabili generali contenuti nell'allegato 1, che costituisce parte integrante del presente decreto legislativo, definiti in conformità con i corrispondenti principi di cui al decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, al fine di garantire l'armonizzazione e il coordinamento dei bilanci e della finanza pubblica. Eventuali aggiornamenti dei principi contabili generali sono adottati, ai sensi dell'articolo 17, comma 1, della legge 23 agosto 1988, n. 400, con decreto del Presidente della Repubblica per tenere conto delle disposizioni europee in materia di sistemi contabili e di bilancio, nonché a seguito della sperimentazione di cui all'articolo 38-sexies e delle eventuali modifiche connesse all'esercizio della delega di cui all'articolo 42.

4. Con successivo regolamento da adottare entro il 31 ottobre 2016 ai sensi dell'articolo 17, comma 1, della legge 23 agosto 1988, n. 400, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, sono definiti i principi contabili applicati; conseguentemente le amministrazioni centrali dello Stato uniformano l'esercizio delle rispettive funzioni di programmazione, gestione, rendicontazione e controllo. Tali principi possono essere modificati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze anche a seguito della sperimentazione di cui all'articolo 38-sexies.



ART. 38-ter

(Piano dei conti integrato)

1. Le Amministrazioni centrali dello Stato adottano un comune piano dei conti integrato, tenuto conto del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 4 ottobre 2013, n. 132, costituito da conti che rilevano le entrate e le spese in termini di contabilità finanziaria e da conti economico-patrimoniali redatti secondo comuni criteri di contabilizzazione.

2. Il piano dei conti, mediante il sistema di contabilità integrata di cui all'articolo 38-bis, persegue le seguenti finalità:

a) l'armonizzazione del sistema contabile delle amministrazioni centrali dello Stato con quelli delle altre amministrazioni pubbliche, destinatarie dei decreti legislativi n. 91 del 2011 e n. 118 del 2011 ai fini del rispetto dei principi fondamentali dell'armonizzazione dei bilanci pubblici e del coordinamento della finanza pubblica;

b) l'integrazione e la coerenza tra le rilevazioni contabili di natura finanziaria e quelle di natura economica e patrimoniale;

c) il consolidamento nelle fasi di previsione, gestione e rendicontazione delle entrate, delle spese, dei costi/oneri e dei proventi/ricavi, nonché il monitoraggio in corso d'anno degli andamenti di finanza pubblica delle amministrazioni centrali dello Stato;

d) una maggiore tracciabilità delle informazioni nelle varie fasi di rappresentazione contabile una maggiore attendibilità e trasparenza dei dati contabili, valutabili anche in sede di gestione dei bilanci pubblici mediante il sistema di contabilità integrata.

3. Con regolamento da adottare ai sensi dell'articolo 17, comma 1, della legge 23 agosto 1988, n. 400, entro il 31 ottobre 2016, su proposta del Ministero dell'economia e delle finanze, sono definite:

a) le voci del piano dei conti integrato, costituito dall'elenco dei conti relativi alle entrate e alle spese in termini di contabilità finanziaria e dai conti economico-patrimoniali, compresi quelli necessari per le operazioni di integrazione, rettifica e ammortamento;

b) i collegamenti dei conti finanziari, dei conti economico patrimoniali ai documenti contabili e di bilancio;

c) il livello minimo di articolazione del piano dei conti per le fasi di riferimento del bilancio;

4. Gli aggiornamenti del piano dei conti sono adottati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze anche a seguito della sperimentazione di cui all'articolo 38-sexies.

ART. 38-quater

(Transazione contabile elementare e sua codificazione)

1. Ogni atto gestionale posto in essere dai funzionari responsabili della gestione del sistema di contabilità integrata costituisce nelle rilevazioni contabili una transazione elementare.



2. Ciascuna transazione elementare è caratterizzata da una codifica che consente di tracciare le operazioni contabili movimentando contemporaneamente le voci del piano dei conti finanziario, economico e patrimoniale.

3. Entro quattro mesi dalla chiusura della sperimentazione di cui all'articolo 38-sexies, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sono definiti il contenuto della codifica della transazione elementare ed i criteri e le modalità di applicazione delle disposizioni di cui al presente articolo.

ART. 38-quinquies

(Adeguamento SIOPE)

1. Con le modalità definite dall'articolo 14, comma 8, e in base agli esiti della sperimentazione di cui all'articolo 38-sexies, la codificazione SIOPE delle amministrazioni centrali dello Stato è sostituita con quella prevista dalla struttura del piano dei conti integrato relativamente alla contabilità finanziaria.

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

ART. 38-sexies

(Sperimentazione)

1. Al fine di valutare gli effetti dell'adozione della contabilità integrata, del piano dei conti integrato e del suo utilizzo quale struttura di riferimento per la predisposizione dei documenti contabili e di bilancio unitamente alle Missioni, ai programmi e alle azioni di cui all'articolo 25-bis, della codifica della transazione contabile elementare di cui agli articoli 38-bis, 38-ter e 38-quater con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare entro il 30 giugno 2016 è disciplinata un'attività di sperimentazione della durata di un esercizio finanziario, con verifica dei risultati a consuntivo.”.

ART. 9

(Bilancio di genere)

1. Dopo l'articolo 38-sexies, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, introdotto dal comma 1 dell'articolo 8, è inserito il seguente:



"ART. 38-septies

(Bilancio di genere)

1. Il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, avvia un'apposita sperimentazione dell'adozione di un bilancio di genere, per la valutazione del diverso impatto della politica di bilancio sulle donne e sugli uomini, in termini di denaro, servizi, tempo e lavoro non retribuito, per determinare una valutazione del diverso impatto delle politiche di bilancio sul genere
2. Con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, viene definita la metodologia generale del bilancio di genere ai fini della rendicontazione.
3. Le amministrazioni centrali dello Stato forniscono al Ministero dell'economia e delle finanze le informazioni necessarie secondo schemi contabili, indicatori statistici e modalità di rappresentazione stabilite dal Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, anche in collegamento con i contenuti previsti ai sensi, dell'articolo 10, comma 1, lettera b), del decreto legislativo n. 150 del 2009.".
2. Il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri di cui al comma 2 dell'articolo 38-septies della legge 31 dicembre 2009, n. 196, introdotto dal presente articolo, è adottato entro dodici mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto.

ART. 10

(Abrogazione e modificazione di norme)

1. L'articolo 609 del regio decreto 23 maggio 1924, n. 827, è abrogato.

ART. 11

(Copertura finanziaria)

1. Agli oneri derivanti dal presente decreto, pari a euro 13.844.000 per l'anno 2016, a euro 12.212.000 per l'anno 2017, a euro 11.444.000 per l'anno 2018 e a euro 2.500.000 a decorrere dall'anno 2019, si provvede a valere sulle risorse di cui all'articolo 1, comma 188, della legge 23 dicembre 2014, n. 190.



Principi contabili generali

PRINCIPIO DELLA ANNUALITA'

I documenti del sistema di bilancio, sia di previsione che di rendiconto sono predisposti a cadenza annuale e si riferiscono ad un periodo di gestione che coincide con l'anno solare. Restano fermi gli eventuali obblighi di elaborare e di presentare anche documenti contabili con scadenze inferiori all'anno.

Nella predisposizione dei documenti annuali di bilancio, le previsioni per l'esercizio di riferimento sono elaborate sulla base di una programmazione di medio periodo, con un orizzonte temporale almeno triennale.

PRINCIPIO DELL'UNITA'

Ogni singola amministrazione pubblica rappresenta una entità giuridica unica e unitaria e, pertanto, deve essere unico sia il suo bilancio di previsione che di rendicontazione. Tali documenti contabili non possono essere articolati in maniera tale da destinare alcune fonti alla copertura solo di determinate e specifiche spese, salvo diversa disposizione normativa. La massa delle entrate finanzia complessivamente l'amministrazione pubblica e sostiene la totalità delle spese durante la gestione.

PRINCIPIO DELLA UNIVERSALITA'

E' necessario ricomprendere nel sistema del bilancio tutte le finalità e gli obiettivi di gestione, nonché i relativi valori finanziari, economici e patrimoniali riconducibili ad ogni singola amministrazione pubblica, al fine di fornire una rappresentazione veritiera e corretta della complessa attività amministrativa svolta nell'esercizio di riferimento.

Risultano, pertanto, incompatibili con l'applicazione di tale principio, le gestioni fuori bilancio, consistenti in gestioni poste in essere dalla singola amministrazione, o dalle sue articolazioni organizzative, che non transitano nel bilancio. Le contabilità separate, ove ammesse dalla normativa, devono essere ricondotte al sistema di bilancio dell'amministrazione entro la fine dell'esercizio.

PRINCIPIO DELLA INTEGRITA'



Attraverso l'applicazione del principio della integrità, che rafforza formalmente il contenuto del principio dell'universalità, sono vietate le compensazioni di partite sia nel bilancio di previsione che nel bilancio di rendicontazione. Di conseguenza, non è possibile iscrivere le entrate al netto delle spese sostenute per la riscossione e, parimenti, registrare le spese ridotte delle correlate entrate, tranne nei casi espressamente previsti dalla legge.

Lo stesso principio si applica a tutti i valori di bilancio, quindi anche ai valori economici ed alle grandezze patrimoniali che si ritrovano nel conto economico e nel conto del patrimonio.

PRINCIPIO DELLA VERIDICITA'

Il principio della veridicità fa riferimento al principio del true and fair view, attraverso il quale i dati contabili devono rappresentare le reali condizioni delle operazioni di gestione di natura economica, patrimoniale e finanziaria.

Tale principio della veridicità si applica ai documenti di bilancio di rendicontazione e di previsione, nei quali è da intendersi il principio di veridicità come rigorosa valutazione dei flussi finanziari ed economici, che si manifesteranno nell'esercizio di riferimento. Si devono, quindi, evitare le sottovalutazioni e le sopravvalutazioni delle singole poste che, invece, devono essere valutate secondo una rigorosa analisi di controllo.

Al fine di una corretta interpretazione, il principio della veridicità deve essere interpretato in maniera coordinata con gli altri principi di bilancio.

I bilanci che non rispettano il principio della veridicità non possono essere oggetto di approvazione da parte degli organi preposti al controllo ed alla revisione contabile.

PRINCIPIO DELLA ATTENDIBILITA'

Il principio dell'attendibilità, strettamente connesso con il principio della veridicità, asserisce che le previsioni e, in generale, tutte le valutazioni, devono essere sostenute da accurate analisi di tipo storico e programmatico o, in mancanza, da altri idonei ed obiettivi parametri di riferimento, nonché da fondate aspettative di acquisizione e di utilizzo delle risorse.

Tale principio si applica sia ai documenti contabili di previsione, che di rendicontazione, per la cui redazione si osserva una procedura di valutazione. L'ambito di applicazione del principio si estende anche ai documenti descrittivi ed accompagnatori. Al fine di risultare attendibile, un'informazione contabile non deve contenere errori o distorsioni rilevanti, in modo tale che gli utilizzatori possano fare affidamento su di essa.

L'oggettività degli andamenti storici e dei parametri di riferimento, ad integrazione di quelli eventualmente previsti dalla legge, consente di effettuare razionali e significative comparazioni nel tempo e nello spazio.

PRINCIPIO DELLA CORRETTEZZA



Il principio della correttezza rappresenta il rispetto formale e sostanziale delle norme che, nell'ambito di ogni specifica categoria di enti pubblici, sovrintendono alla redazione dei documenti contabili dei bilanci di previsione, programmazione e rendicontazione. Pertanto, e' necessario individuare le regole generali, anche non sancite da norme giuridiche ma che ispirino il buon andamento dei sistemi contabili adottati da ogni amministrazione pubblica per la rilevazione dei propri fatti gestionali.

Il principio della correttezza riguarda anche i dati oggetto di monitoraggio da parte delle istituzioni preposte al governo della finanza pubblica.

PRINCIPIO DELLA CHIAREZZA O COMPRENSIBILITA'

Il principio della chiarezza o comprensibilità rafforza il contenuto del principio della veridicità, in quanto si presume che un documento contabile chiaro sia anche veritiero.

Il sistema dei bilanci deve essere comprensibile e deve presentare una semplice e chiara classificazione delle voci finanziarie, economiche e patrimoniali, di talché il contenuto valutativo ivi rappresentato deve risultare trasparente. L'adozione di una corretta classificazione dei documenti contabili costituisce una condizione necessaria per garantire il corretto monitoraggio ed il consolidamento dei conti pubblici da parte delle istituzioni preposte al controllo della finanza pubblica.

Le informazioni contenute nel sistema dei bilanci devono essere prontamente comprensibili dagli utilizzatori, e devono essere esposte in maniera sintetica ed analitica, in modo che, con la normale diligenza, essi siano in grado di esaminare i dati contabili, riscontrandovi una adeguata rappresentazione dell'attività svolta e dei sistemi contabili adottati.

Pertanto, la classificazione di bilancio delle singole operazioni gestionali deve essere effettuata in modo da evitare l'adozione del criterio della prevalenza della forma, l'imputazione provvisoria di operazioni alle partite di giro, e l'assunzione di impegni sui fondi di riserva.

PRINCIPIO DELLA TRASPARENZA

Il principio della trasparenza rafforza il contenuto del principio della chiarezza.

La legge 31 dicembre 2009, n. 196, qualifica il miglioramento della trasparenza dei conti pubblici quale traguardo fondamentale, e individua nella classificazione per finalità per missioni e programmi uno dei principali strumenti al fine di rafforzare il legame tra risorse stanziare ed obiettivi perseguiti dall'azione pubblica.

Le missioni, definite ai sensi della legge 31 dicembre 2009, n.196, rappresentano le funzioni principali e gli obiettivi strategici perseguiti con la spesa pubblica. I programmi costituiscono aggregati diretti al perseguimento degli obiettivi definiti nell'ambito delle missioni.



Le missioni evidenziano le fondamentali finalità dell'azione pubblica, nonché uno dei cardini dell'armonizzazione. Per tale motivo, ragion per cui i bilanci delle amministrazioni pubbliche devono far riferimento ad esse. I programmi sono definiti da ciascuna amministrazione nel rispetto di criteri e principi di base validi per tutte le amministrazioni pubbliche. I sistemi e gli schemi di bilancio devono essere coerenti e raccordabili con la classificazione economica e funzionale, individuata dagli appositi regolamenti comunitari ai fini della procedura per disavanzi eccessivi. Di conseguenza, la redazione dei documenti contabili deve assicurare un più trasparente e tempestivo raccordo tra la finalità della spesa e le politiche pubbliche, rappresentate dalle missioni e dai programmi.

PRINCIPIO DELLA SIGNIFICATIVITA' E RILEVANZA

Le informazioni contenute nei documenti contabili devono essere significative, onde risultare utili al fine di soddisfare le esigenze informative connesse al processo decisionale degli utilizzatori. A tal fine, l'informazione deve considerarsi qualitativamente significativa quando sia in grado di agevolare le decisioni degli utilizzatori, in modo da favorire la valutazione di eventi passati, presenti o futuri, e di consentire la conferma o la modifica di valutazioni eventualmente effettuate in precedenza.

Siccome il procedimento di formazione del sistema di bilancio comprende delle stime o previsioni, la correttezza dei dati non deve riguardare soltanto l'esattezza aritmetica, ma anche la ragionevolezza, e l'applicazione oculata e corretta dei procedimenti di valutazione adottati nella stesura del bilancio di previsione e del rendiconto.

Di conseguenza, eventuali errori, semplificazioni e arrotondamenti trovano il loro limite nel concetto di 'rilevanza'. L'informazione si considera rilevante qualora la sua omissione o errata presentazione possa influenzare le decisioni degli utilizzatori prese sulla base del sistema dei bilanci.

PRINCIPIO DELLA FLESSIBILITA'

Il principio di flessibilità riguarda il sistema del bilancio di previsione i cui documenti non debbono essere interpretati come imm modificabili, onde evitare la rigidità nella gestione. Il principio è volto a reperire all'interno dei documenti contabili di programmazione e previsione la possibilità di fronteggiare gli effetti derivanti da eventuali circostanze imprevedibili e straordinarie, che si possono manifestare durante la gestione, in grado di modificare i valori contabili approvati dagli organi di governo

Le norme di contabilità pubblica, ed in modo particolare la legge 31 dicembre 2009, n. 196, prevedono diverse modalità di intervento, in coerenza al principio di flessibilità, come:

la predisposizione di appositi fondi, in genere fondi di riserva, nei documenti contabili di previsione, rappresentativi di stanziamenti non attribuiti a specifiche voci di spesa e sottoposti, in ogni caso, all'approvazione degli organi di governo;



particolari modalità di intervento durante la gestione al verificarsi di eventi eccezionali per i quali non e' stato approvato uno specifico fondo di riserva;

la possibilità di effettuare variazioni compensative tra le dotazioni finanziarie interne a ogni programma e con il bilancio di previsione tra programmi diversi nell'ambito di ciascuna missione e tra programmi di diverse missioni. Tale flessibilità previsionale è accompagnata alla variazione compensativa che deve trovare adeguata motivazione per essere effettuata.

PRINCIPIO DELLA CONGRUITA'

La congruità consiste nella verifica dell'adeguatezza dei mezzi disponibili rispetto ai fini stabiliti. Tale principio si collega a quello della coerenza, rafforzandone gli aspetti contabili di carattere finanziario, economico e patrimoniale, anche in relazione al rispetto degli equilibri di bilancio.

La congruità delle entrate e delle spese deve essere valutata in relazione agli obiettivi programmati, agli andamenti storici ed al riflesso nel periodo degli impegni pluriennali, che sono anche coerentemente rappresentati nel sistema dei bilanci di previsione e programmazione con i risultati della gestione riportati nel bilancio di rendicontazione.

PRINCIPIO DELLA PRUDENZA

Il principio della prudenza si estrinseca sia nelle valutazioni presenti nei documenti contabili di programmazione e di previsione che nei documenti del bilancio di rendicontazione.

Nel bilancio di previsione, e più precisamente nei documenti finanziari, devono essere iscritte solo le componenti positive delle entrate che ragionevolmente saranno disponibili nel periodo amministrativo considerato, mentre le componenti negative delle uscite o spese saranno limitate alle sole voci degli impegni sostenibili e direttamente collegate alle risorse previste.

Nei documenti contabili del rendiconto, invece, il principio della prudenza si estrinseca essenzialmente nella regola economica secondo la quale le componenti positive non realizzate non devono essere contabilizzate, mentre tutte le componenti negative devono essere contabilizzate e, quindi, rendicontate, anche se non definitivamente realizzate.

Il principio della prudenza rappresenta uno degli elementi fondamentali del processo delle valutazioni contabili di bilanci. I suoi eccessi devono, tuttavia, essere evitati, in quanto pregiudizievoli al rispetto della rappresentazione veritiera e corretta delle scelte programmatiche e di gestione.

PRINCIPIO DELLA COERENZA

Attraverso l'applicazione del principio della coerenza, e' indispensabile la sussistenza di un nesso logico e conseguente fra la programmazione, la previsione, gli atti di gestione e la rendicontazione generale. La coerenza implica che tali momenti ed i documenti contabili di ogni amministrazione



siano tra loro collegati e che siano strumentali al perseguimento dei medesimi obiettivi. Il nesso logico deve collegare tutti gli atti contabili preventivi e consuntivi, siano essi di carattere strettamente finanziario economico o patrimoniale, siano essi descrittivi e quantitativi, di indirizzo politico ed amministrativo, di breve o di lungo termine.

La coerenza interna dei bilanci riguarda i criteri specifici di valutazione delle singole poste e concerne le strutture e le classificazioni dei conti nei bilanci di previsione e di rendicontazione. Le strutture dei conti devono risultare comparabili non solo formalmente, ma anche in relazione all'omogeneità ed alla correttezza degli oggetti di analisi e degli aspetti dei fenomeni esaminati.

PRINCIPIO DELLA CONTINUITA'

Il principio della continuità è fondamentale per completare il significato di altri principi. La valutazione delle poste contabili di bilancio deve essere effettuata nella prospettiva della continuazione delle attività istituzionali per le quali l'amministrazione pubblica è costituita. Infatti il principio della continuità introduce espressamente la dimensione diacronica che è inscindibilmente connessa ad ogni sistema aziendale, sia esso pubblico che privato, il quale deve rispondere alla preliminare caratteristica di essere atto a perdurare nel tempo. Pertanto, le valutazioni contabili finanziarie, economiche e patrimoniali dei bilanci devono essere fondate su criteri tecnici e di stima in grado di continuare ad essere validi nel tempo se le condizioni gestionali non saranno tali da evidenziare chiari e significativi cambiamenti.

PRINCIPIO DELLA COSTANZA

La costanza nell'applicazione dei principi contabili generali è uno dei cardini delle determinazioni finanziarie, economiche e patrimoniali dei bilanci di previsione e di rendicontazione. I principi della continuità e della costanza rappresentano le condizioni essenziali per la comparabilità delle valutazioni del bilancio di previsione e del bilancio di rendicontazione, nonché per l'analisi nel tempo delle singole e sintetiche valutazioni di ogni singola voce di bilancio.

PRINCIPIO DELLA COMPARABILITA'

Il principio della comparabilità si collega al principio della costanza e continuità dei criteri di valutazione del sistema dei bilanci.

Il costante e continuo rispetto dei principi contabili è necessario ed indispensabile ai fini della comparabilità spazio-temporale dei valori riportati nei documenti contabili.

Il requisito di comparabilità non deve rappresentare un impedimento all'introduzione di principi contabili applicativi più adeguati alla specifica operazione. Pertanto, le operazioni vanno contabilizzate secondo criteri conformi al disposto normativo ed ai principi contabili.



PRINCIPIO DELLA VERIFICABILITA'

L'informazione patrimoniale, economica e finanziaria, e tutte le altre fornite dal sistema dei bilanci di ogni amministrazione pubblica devono essere verificabili attraverso la ricostruzione del procedimento valutativo seguito. A tale scopo le amministrazioni pubbliche devono conservare la necessaria documentazione probatoria.

PRINCIPIO DELLA IMPARZIALITA' (NEUTRALITA')

La redazione dei documenti contabili deve fondarsi su principi contabili indipendenti ed imparziali verso tutti i destinatari, senza servire o favorire gli interessi o le esigenze di particolari gruppi. La neutralità o imparzialità deve raffigurarsi nel procedimento formativo del sistema dei bilanci, soprattutto per quanto concerne gli elementi soggettivi. La presenza di elementi soggettivi di stima non implica di per sé il mancato rispetto dell'imparzialità, della ragionevolezza e della verificabilità. Discernimento, oculatezza e giudizio rappresentano le fondamenta dei procedimenti di formazione dei documenti contabili, i quali devono essere redatti secondo i requisiti essenziali di competenza e correttezza tecnica. L'imparzialità contabile va intesa come l'applicazione competente e tecnicamente corretta del processo di formazione dei documenti contabili e di bilancio.

PRINCIPIO DELLA PUBBLICITA'

Il sistema dei bilanci assolve una funzione informativa nei confronti degli utilizzatori dei documenti contabili. E' compito dell'amministrazione pubblica rendere effettiva tale funzione assicurando ai cittadini ed ai diversi organismi sociali e di partecipazione la conoscenza dei contenuti significativi e caratteristici del bilancio di previsione e di rendicontazione, comprensivi dei rispettivi allegati, anche attraverso l'integrazione delle pubblicazioni obbligatorie.

Il principio della pubblicità evidenzia che al fine di assumere pienamente la loro valenza politica, giuridica ed economica, i bilanci devono essere pubblicizzati secondo le norme vigenti.

PRINCIPIO DEGLI EQUILIBRI DI BILANCIO

L'osservanza di tale principio riguarda il pareggio finanziario complessivo di competenza e di cassa. Nella logica della configurazione di sistemi contabili di affiancamento che identificano un sistema contabile integrato di tipo finanziario, economico e patrimoniale, l'osservanza di questo principio riguarda gli equilibri complessivi delle varie parti che compongono il sistema di bilancio.

Il rispetto del principio di pareggio finanziario di competenza non basta per soddisfare il principio generale degli equilibri del sistema dei bilanci di ogni pubblica amministrazione. Il pareggio di competenza finanziaria nel bilancio di previsione comporta anche la contemporanea verifica degli altri equilibri finanziari, economici e patrimoniali che sono determinati in sede di previsione e che sono da verificare anche durante la gestione e poi nei risultati complessivi che si evidenziano nei documenti contabili di rendicontazione.



Nel sistema dei bilanci di una pubblica amministrazione, il principio del pareggio finanziario (di competenza) deve essere rispettato non solo in fase di previsione, ma anche in fase di rendicontazione, quale voce da comparare con quella previsionale come prima forma del controllo interno. Tutti i flussi finanziari generati dalla produzione, effettuata durante l'esercizio con i suoi valori economici e patrimoniali, devono essere oggetto di analisi degli equilibri di bilancio e di comparazione con gli equilibri definiti nella fase di programmazione e previsione.

Il principio degli equilibri di bilancio, di conseguenza, ha un contenuto più ampio rispetto al principio del pareggio finanziario di competenza nel bilancio di previsione autorizzativo. Anche la realizzazione dell'equilibrio economico (sia nei documenti contabili di programmazione e previsione che nei documenti contabili di rendicontazione) è garanzia della capacità di perseguire le finalità proprie di ogni amministrazione pubblica.

L'equilibrio economico a lungo termine comporta necessariamente una contemporanea stabilità finanziaria nel tempo, ma non sempre è vero anche il contrario.

Il principio degli equilibri di bilancio rappresenta una versione complessiva ed analitica del pareggio economico, finanziario e patrimoniale che ogni pubblica amministrazione pone strategicamente da dover realizzare nel suo continuo operare nella comunità amministrata. Tale principio evidenzia, altresì, anche la necessità di articolare gli equilibri di carattere finanziario, economico e patrimoniale all'interno dei diversi documenti contabili di previsione e di rendicontazione in sub-aree più ristrette del bilancio che qualifichi le informazioni ottenibili per il management e per gli utilizzatori.

Il principio degli equilibri di bilancio, nella dimensione contemporanea di tipo finanziario ed economico-patrimoniale e nei diversi momenti della previsione e della rendicontazione, evidenzia la necessità di prevedere e di effettuare anche le operazioni di ammortamento dei beni immobili e strumentali e di ogni altra voce economica di competenza quali effettivi valori di fattori della gestione concorrenti alla configurazione degli equilibri di bilancio.

PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA

Il principio della competenza finanziaria costituisce il criterio di imputazione agli esercizi finanziari delle obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive (accertamenti e impegni).

Il principio è applicato solo a quei documenti di natura finanziaria che compongono il sistema di bilancio di ogni amministrazione pubblica che adotta la contabilità finanziaria, e attua il contenuto autorizzatorio degli stanziamenti nel bilancio di previsione.

Il bilancio di previsione annuale ha carattere autorizzatorio, e rappresenta un limite agli impegni di spesa, ad eccezione delle partite di giro/servizi per conto di terzi e dei rimborsi delle anticipazioni di cassa. Gli stanziamenti del bilancio pluriennale sono aggiornati annualmente in sede di approvazione del bilancio di previsione.

L'accertamento costituisce la fase di gestione dell'entrata, mediante la quale viene riconosciuta la ragione del credito e la sussistenza di un idoneo titolo giuridico in cui risulti individuato il debitore,



quantificata la somma da incassare e fissata la relativa scadenza. L'accertamento si determina su idonea documentazione, attraverso la quale sono verificati e attestati dal soggetto cui è affidata la gestione della relativa entrata, i seguenti requisiti:

- (a) la ragione del credito che dà luogo alla obbligazione attiva;
- (b) il titolo giuridico che supporta il credito;
- (c) l'individuazione del soggetto debitore;
- (d) l'ammontare del credito;
- (e) la relativa scadenza.

L'impegno costituisce la fase della spesa con la quale viene riconosciuta una obbligazione giuridica di dover pagare e si individua un idoneo titolo giuridico in cui si identifica il creditore, la somma da pagare e la modalità relativa del pagamento, salvo le eccezioni espressamente previste dalla legge. L'impegno configura ogni obbligazione giuridicamente perfezionata che dà luogo ad una spesa per l'amministrazione pubblica, registrata nelle scritture contabili nel momento in cui l'obbligazione giuridica è perfetta.

Gli elementi costitutivi dell'impegno sono:

- (a) la ragione del debito;
- (b) la determinazione della somma da pagare;
- (c) il soggetto creditore;
- (d) la specificazione del vincolo costituito sullo stanziamento di bilancio.

Il principio della competenza finanziaria si estrinseca nei documenti contabili del bilancio di previsione (e di budget) e di rendicontazione con approcci diversi nelle fasi di accertamento delle entrate e di impegno delle spese, in quanto nel bilancio finanziario di previsione gli accertamenti e gli impegni fanno riferimento al riconoscimento del titolo giuridico di base in senso programmatico e non effettivo, mentre nei documenti di rendicontazione le stesse fasi della competenza finanziaria delle entrate e delle spese sono veritiere delle perfette obbligazioni giuridiche evidenziate nella gestione.

Si osserva che, accanto alla fase della competenza finanziaria delle entrate e delle spese, si rileva nella contabilità finanziaria (per l'intero sistema di bilancio) anche la fase contabile della cassa, in cui le entrate si manifestano in versamenti e le spese in pagamenti. Gli incassi ed i pagamenti sono imputati allo stesso esercizio in cui il cassiere/tesoriere li ha effettuati.

In sede di provvedimento di salvaguardia degli equilibri di bilancio e di provvedimento di assestamento generale di bilancio, occorre dare atto del rispetto degli equilibri di bilancio per la gestione di competenza, la gestione dei residui nonché dell'equilibrio delle successive annualità contemplate dal bilancio pluriennale.



PRINCIPIO DELLA COMPETENZA ECONOMICA

Il principio della competenza economica rappresenta il criterio con il quale sono imputati gli effetti delle operazioni che ogni amministrazione pubblica svolge e mediante le quali si evidenziano "utilità economiche" cedute e/o acquisite, anche se non direttamente collegate ai relativi movimenti finanziari. Per il principio della competenza economica l'effetto delle operazioni e degli altri eventi deve essere rilevato contabilmente ed attribuito all'esercizio al quale tali operazioni ed eventi si riferiscono e non a quello in cui si concretizzano i relativi movimenti finanziari.

La determinazione dei risultati di esercizio di ogni amministrazione pubblica implica un procedimento contabile di identificazione, di misurazione e di correlazione tra le entrate e le uscite rappresentate nei documenti finanziari e tra i proventi ed i costi riportati nei documenti economici del bilancio di previsione e di rendicontazione.

Il risultato economico implica un procedimento di analisi della competenza economica delle voci positive e negative relative all'esercizio cui il bilancio di rendicontazione si riferisce.

Il presente principio è riferibile alle rilevazioni di natura economica e patrimoniale facenti parte di ogni sistema di bilancio; in particolare si fa riferimento al budget (economico) e/o preventivo economico nel bilancio di previsione, ed al conto economico ed al conto del patrimonio nel sistema del bilancio di rendicontazione o consuntivo.

La rilevazione contabile dell'aspetto economico della gestione, mediante appositi sistemi contabili, e' necessaria in considerazione degli obiettivi che l'ordinamento assegna al sistema informativo obbligatorio. Tale applicazione deve inquadrarsi nell'ambito dei seguenti obiettivi:

integrare la dimensione finanziaria con la dimensione economico-patrimoniale della gestione delle risorse pubbliche;

definire un unico modello contabile di riferimento (sistema integrato), al fine di omogeneizzare e consolidare i conti pubblici;

ridefinire la funzione autorizzativa del bilancio preventivo alla luce della distinzione fra atti di indirizzo politico e atti di gestione.

L'analisi economica delle operazioni di un'amministrazione pubblica richiede una distinzione tra fatti direttamente collegati ad un processo di scambio sul mercato (acquisizione, trasformazione e vendita) che danno luogo a costi o ricavi, e fatti non caratterizzati da questo processo, in quanto finalizzati ad altre attività istituzionali e/o erogative (tributi, contribuzioni, trasferimenti di risorse, prestazioni, servizi, altro) che danno luogo a oneri e proventi.

Nel primo caso la competenza economica dei costi e dei ricavi e' riconducibile al principio contabile n.11 dei Dottori Commercialisti, Bilancio d'esercizio - Finalità e postulati, mentre nel secondo caso, e quindi per la maggior parte delle attività amministrative pubbliche, è necessario fare riferimento alla competenza economica delle componenti positive e negative della gestione direttamente collegata al processo erogativo di prestazioni e servizi offerti dalle amministrazioni pubbliche.

Nel caso dei ricavi, come regola generale, si osserva che essi devono essere imputati all'esercizio nel quale si verificano operazioni in cui sono evidenti le seguenti condizioni:



il processo produttivo dei beni o dei servizi e' stato completato;

l'erogazione è avvenuta, cioè si è verificato il passaggio sostanziale del titolo di proprietà per i beni o servizi resi.

Le risorse finanziarie rese disponibili per le attività istituzionali dell'amministrazione pubblica, come i proventi o trasferimenti correnti di natura tributaria o non tributaria, si imputano all'esercizio nel quale si è verificata la manifestazione finanziaria e, se tali risorse sono risultate impiegate per la copertura dei costi sostenuti per le attività istituzionali dello stesso esercizio, sono oggetto di rilevazione anche in termini di competenza economica. Fanno eccezione a tale regola i trasferimenti a destinazione vincolata, siano essi correnti o in conto capitale, che vengono imputati in ragione del costo o dell'onere di competenza economica alla copertura del quale sono destinati.

I componenti economici negativi (costi) devono essere correlati con i ricavi dell'esercizio o con le altre risorse disponibili per lo svolgimento delle attività istituzionali. Detta correlazione costituisce un corollario fondamentale del principio della competenza economica ed intende esprimere la necessità di contrapporre ai componenti economici positivi dell'esercizio i relativi componenti economici negativi degli oneri e spese, siano essi certi che presunti. Tale correlazione si realizza:

per associazione di causa ad effetto tra costi ed erogazione per cessione di prodotti o servizi;

per ripartizione dell'utilità o funzionalità pluriennale su base razionale e sistematica in mancanza di una più diretta associazione (tipico esempio ne è l'ammortamento);

per imputazione diretta di costi perchè associati a funzioni istituzionali, perchè associati al tempo, o perchè sia venuta meno l'utilità o la funzionalità del costo. In particolare quando:

- a) i costi sostenuti in un esercizio esauriscano la loro utilità già nell'esercizio stesso, o non sia identificabile o valutabile la futura utilità;
- b) non sia più esistente, identificabile o valutabile la futura utilità o la funzionalità dei fattori produttivi i cui costi erano stati sospesi in esercizi precedenti;
- c) l'associazione o la ripartizione delle utilità del costo su base razionale e sistematica non risulti più di sostanziale rilevanza.

In sintesi, i documenti di programmazione e di previsione ed i documenti di fine esercizio o di rendicontazione devono rappresentare la dimensione finanziaria, economica e patrimoniale dei fatti amministrativi che l'amministrazione pubblica vuole realizzare (bilancio di previsione e/o budget) e che si è realizzata nell'esercizio (bilancio di rendicontazione).

PRINCIPIO DELLA PREVALENZA DELLA SOSTANZA SULLA FORMA

Il principio della prevalenza della sostanza sulla forma si fortemente collega in maniera incisiva al principio della veridicità e della significatività di ogni sistema di bilancio. Se l'informazione contabile deve rappresentare fedelmente ed in modo veritiero le operazioni ed i fatti avvenuti durante l'esercizio, e' necessario che essi siano rilevati contabilmente e secondo la loro natura



finanziaria, economica e patrimoniale in conformità alla loro sostanza effettiva e, quindi, alla realtà che li ha generati.

La sostanza economica, finanziaria e patrimoniale della gestione dell'amministrazione pubblica rappresenta l'elemento prevalente per la contabilizzazione, valutazione ed esposizione dei fatti amministrativi nei documenti di bilancio. La prevalenza della sostanza sulla forma quindi rappresenta, pertanto, un principio da osservare finché non vi siano norme che ne limitino l'impiego.

