

PARTE I

**NOTE ILLUSTRATIVE SUL SISTEMA DI
CONTABILITA' ECONOMICA ANALITICA
DELLE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE**

PAGINA BIANCA

1. IL BUDGET DELLO STATO

L'esigenza di ampliare l'informazione di bilancio con elementi e dati di tipo economico, allo scopo di rendere più significative le decisioni di finanza pubblica e di consentire una valutazione degli oneri dei servizi e delle attività prodotte dalle Amministrazioni pubbliche, ha condotto alla riforma del sistema contabile e di bilancio del 1997 e, specificatamente, all'introduzione della contabilità economica analitica per centri di costo, da affiancare alla contabilità finanziaria dello Stato.

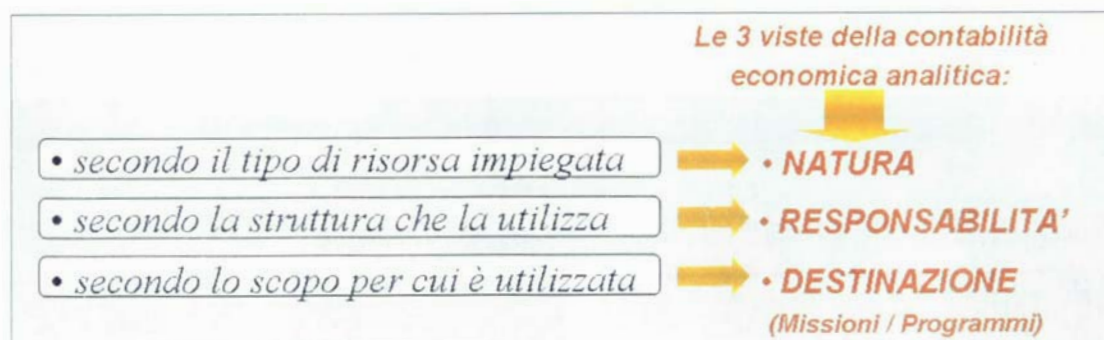
Con tale strumento, Governo e Parlamento vedono accrescere la conoscenza dei fenomeni amministrativi e migliorare, quindi, sia i presupposti delle decisioni di finanza pubblica, sia il coinvolgimento e l'*accountability* della dirigenza, in un percorso indirizzi→ obiettivi→ risorse→ risultati cui deve essere orientata l'azione amministrativa.

Le informazioni che vengono fornite, infatti - ponendo in relazione gli obiettivi con le risorse impiegate - consentono ai *decision makers* di conoscere meglio e di qualificare le modalità e il consumo di tali risorse in relazione ai risultati conseguiti da parte dei responsabili dello svolgimento delle attività amministrative.

Alla base della contabilità economica analitica, infatti, è la quantificazione dei **costi**, intesa nel budget come definizione in termini monetari delle risorse umane, finanziarie e strumentali che si prevede di utilizzare (principio della **competenza economica**), mentre la **spesa**, che caratterizza la contabilità finanziaria, è espressa dall'esborso monetario che si prevede per l'acquisizione delle risorse medesime.

Il sistema di contabilità economica analitica, consentendo il raffronto tra le risorse che si prevede di impiegare ed i risultati da conseguire da parte delle singole strutture organizzative (attività e servizi prodotti) offre elementi utili per le conseguenti decisioni a livello politico e amministrativo.

In tale sistema i costi vengono rilevati, per ogni Amministrazione centrale dello Stato, con riferimento: a) alla responsabilità organizzativa, attraverso il piano dei centri di costo; b) alla natura, ossia alle caratteristiche fisico-economiche delle risorse utilizzate, mediante il piano dei conti; c) alla finalità o destinazione, in relazione ai risultati da perseguire.



L'ambito di riferimento del budget economico, in particolare, riguarda (come meglio illustrato nella parte seconda del presente documento, paragrafo 1) i **COSTI PROPRI DELLE AMMINISTRAZIONI CENTRALI**. Il presente documento espone, inoltre, i **COSTI DISLOCATI (Trasferimenti)**, gli **ONERI PER IL FINANZIAMENTO DELLO STATO** e i **FONDI DA ASSEGNARE** in quanto considerati costi riferibili allo Stato nel suo complesso.

Non sono, infine, inclusi nel budget economico gli stanziamenti del bilancio finanziario relativi ai rimborsi e alle restituzioni di imposte ai cittadini e alle imprese, ai rimborsi della quota capitale (esclusi gli interessi) dei prestiti contratti dallo Stato e, in genere, a regolazioni contabili e altre poste rettificative del bilancio finanziario, in quanto si tratta di spese che, pur rientrando naturalmente nel calcolo del fabbisogno da finanziare per l'anno di bilancio da parte dello Stato, non hanno alcun corrispettivo di natura economica.

2. LA NUOVA CLASSIFICAZIONE DI BILANCIO: IL BUDGET PER MISSIONI E PROGRAMMI

Per rappresentare gli scopi perseguiti dalle Amministrazioni centrali dello Stato, a decorrere dal 2003, la previsione e la rilevazione dei costi è avvenuta per missioni istituzionali¹, al fine di consentire una lettura più chiara e trasparente degli oneri che le Amministrazioni centrali dello Stato sostenevano in relazione alle finalità perseguite.

Con il bilancio di previsione, a legislazione vigente, per il 2008 e per il triennio 2008-2010 si è ritenuto necessario, nel più vasto ambito delle iniziative finalizzate al risanamento finanziario e alla crescita sociale ed economica del Paese, riprendere il processo di riforma del bilancio dello Stato, procedendo ad una profonda revisione del sistema di classificazione funzionale che ha costituito, tra l'altro, oggetto di un rapporto del Fondo Monetario Internazionale, pubblicato ad aprile 2007².

La nuova classificazione - da applicare sia al bilancio finanziario sia al budget economico - è stata illustrata nella circolare n. 21 del 5 giugno 2007 del Ministero dell'Economia e delle finanze, avente per oggetto *“Previsioni di Bilancio per l'anno 2008 e per il triennio 2008-2010; Budget per l'anno 2008”*, della quale si riportano di seguito alcuni passaggi significativi.

¹ Le missioni istituzionali costituivano il quarto livello della classificazione funzionale per funzioni obiettivo, articolata su sei livelli e basata sulla classificazione internazionale delle funzioni di Governo COFOG. In seguito all'introduzione delle recenti innovazioni, per continuare a garantire la coerenza della classificazione funzionale delle spese dello Stato con i criteri utilizzati per la contabilità statistica nazionale e per consentire il confronto dei dati del nostro Paese con quello degli altri in sede europea, la Ragioneria Generale dello Stato ha avviato con l'Istituto Nazionale di Statistica una attività volta a stabilire i criteri di raccordo fra i nuovi Programmi e le Classi (3° livello) della COFOG.

² La sintesi in italiano del rapporto, intitolato *“Italy - Budget system reforms”*, è disponibile sul sito del Mef al seguente link: <http://www.mef.gov.it/apri.asp?idDoc=17724>

La ripresa del processo di riforma del bilancio dello Stato, che utilizza lo schema giuridico della legge n. 94 del 1997, rende il Governo, il Parlamento ed i cittadini più informati circa l'insieme complessivo delle risorse disponibili per perseguire specifiche finalità pubbliche.

La revisione operata è avvenuta a legislazione vigente e con il pieno coinvolgimento delle singole Amministrazioni. La discussione ha preliminarmente coinvolto le Commissioni Bilancio di Camera e Senato, gli Uffici Parlamentari competenti, il Fondo Monetario Internazionale e la Commissione Tecnica per la Finanza Pubblica.

La riorganizzazione proposta si fonda sulla classificazione delle risorse pubbliche secondo due livelli di aggregazione, le “missioni” e i “programmi”.

Le 34 *missioni* rappresentano le funzioni principali e gli obiettivi strategici perseguiti con la spesa pubblica. Sono una rappresentazione politico-istituzionale del bilancio, necessaria per rendere più trasparenti le grandi voci di spesa e per meglio comunicare le direttrici principali di azione.

Le *missioni* possono essere attribuite ad un singolo Ministero o a più Ministeri, a seconda dell'attuale ripartizione di funzioni, superando l'approccio tradizionale che articola la spesa pubblica secondo l'organizzazione amministrativa del Governo.

Ogni *missione* si realizza concretamente attraverso più *programmi*. I 168 programmi individuati rappresentano aggregati omogenei di attività svolte all'interno di ogni Ministero per perseguire obiettivi ben definiti. Essi sono di norma specifici di ciascuna Amministrazione; in taluni limitati casi, sono condivisi tra più Amministrazioni. Il *programma* trova la base normativa nell'art.2, comma 2, della legge 468/78, come modificato dalla legge n. 94/97, e rappresenta il fulcro della nuova classificazione proposta. Ogni programma – che dovrebbe rappresentare un “outcome”, o almeno un “output” dell'Amministrazione – si compone dei macroaggregati individuati dal legislatore (nella generalità dei casi, funzionamento, interventi, investimenti), al di sotto dei quali si ripartiscono i centri di responsabilità che gestiscono il *programma* e le specifiche risorse. In pratica, nel bilancio predisposto per la decisione parlamentare, ogni Ministero avrà in evidenza, in via progressiva, le “missioni” sulle quali è coinvolto, i “programmi” di competenza specifica, con riferimento ai macroaggregati di spesa e nell'ambito di quest'ultimi, ai centri di responsabilità interessati.

Una sezione del recente “Libro Verde sulla spesa pubblica”, pubblicato dal Ministero dell'Economia e delle finanze a settembre 2007³, dedica alla revisione della classificazione di

³ Il testo completo del *Libro verde* è disponibile al link <http://www.mef.gov.it/apri.asp?idDoc=18185>

bilancio per Missioni e Programmi una sezione specifica, nella quale, tra l'altro, sono esplicitati gli obiettivi che questa si pone:

1. rendere **più trasparente** il bilancio, in modo tale che risulti immediatamente chiaro quanto si spende e per fare cosa; questo dovrebbe facilitare e rendere più razionale il processo decisionale del Governo e del Parlamento. Le discussioni, particolarmente in sede parlamentare, dovrebbero vertere maggiormente sull'adeguatezza della distribuzione delle risorse attribuite alle diverse funzioni dello Stato (*ad esempio, si dovrebbe investire di più per l'istruzione elementare o per quella superiore? di più per l'ordine pubblico o per la difesa?*) e, possibilmente, di meno sui micro-interventi all'interno dei singoli programmi di spesa;

2. aumentare l'attenzione sullo *stock* delle risorse già allocate con leggi esistenti. La Legge finanziaria individuerrebbe le variazioni di risorse (positive o negative), proposte per ogni singolo programma, rispetto alle risorse già disponibili per le stesse finalità. E' il punto di partenza per superare la logica dell'approccio puramente *incrementale*, seguendo il quale si concentrano gli sforzi sui nuovi interventi e sulle richieste di risorse addizionali, mentre si trascura e si lascia inalterato il resto delle politiche in essere che rappresentano il grosso della spesa pubblica;

3. rendere possibile **una gestione** del bilancio **più flessibile e orientata ai risultati**. E' ormai maturo il passaggio da un sistema di controllo incentrato sul rispetto formale delle leggi e sul dettaglio minuzioso delle modalità di impiego dei fondi assegnati ai centri di spesa (*input*), ad uno che verifichi soprattutto i risultati conseguiti (*outcome*) da ciascun programma in relazione agli obiettivi posti e alle risorse stanziare. Un sistema che lasci quindi più ampia flessibilità ai centri decisionali riguardo all'utilizzo delle risorse, ma che li chiami al contempo ad una maggiore responsabilità e capacità di render conto del proprio operato;

4. offrire **a tutte le Amministrazioni l'opportunità di ripensare la propria organizzazione**, rivedendo gradualmente strutture, responsabilità e sistema di incentivi. I Programmi sono stati definiti con riferimento alle attività effettivamente svolte, non alle strutture esistenti all'interno dei Ministeri. Ciò rende possibile ed auspicabile che vengano riviste le attribuzioni interne ed identificate le possibili sinergie o le duplicazioni di attività tra i diversi centri di responsabilità e i Ministeri.

La nuova classificazione, attuata in tempi estremamente rapidi, è certo suscettibile di miglioramenti e perfezionamenti. Sarà in particolare importante nei prossimi mesi, operare una semplificazione della parte gestionale del bilancio, riducendo drasticamente il numero dei capitoli di spesa e semplificando l'apparato legislativo di autorizzazione dei programmi."

La definizione dei **Programmi** sottostanti le nuove Missioni ha visto il pieno coinvolgimento delle Amministrazioni interessate da parte della Ragioneria Generale dello Stato, che si è avvalsa delle preesistenti missioni istituzionali e delle sottostanti attività censite ai sensi del D.L.vo 279/97 (Servizi).

I **Programmi** rappresentano tendenzialmente insiemi di attività operative volte a perseguire un risultato comune (*outcome*), inteso come impatto dell'azione pubblica sui cittadini e sul territorio; per questo motivo sono di norma esclusivi di ciascuna Amministrazione e hanno carattere di dinamicità, possono cioè cambiare nel tempo.

Sono state osservate – almeno in questa fase iniziale della nuova classificazione di bilancio - alcune peculiarità che andranno approfondite e per le quali, a tendere, andrà individuata una opportuna soluzione. In particolare:

- un certo numero di Programmi costituiscono, più che insiemi di attività operative svolte dalle Amministrazioni centrali, mere operazioni di trasferimento di risorse finanziarie ad altri enti pubblici, alle imprese o ai cittadini; tali Programmi, detti “*finanziari*”, possono essere diretti al raggiungimento di un risultato sulla collettività (come accade spesso per i trasferimenti diretti alle imprese o ai cittadini) oppure possono essere strumentali rispetto al raggiungimento di risultati che saranno perseguiti solo dal percettore finale del trasferimento (come accade spesso per i trasferimenti ad altre amministrazioni pubbliche)
- per ciascun Ministero esistono due Programmi trasversali in cui sono allocate le spese e i costi derivanti da attività svolte dai Gabinetti dei Ministri, riconducibili al Programma *Indirizzo Politico*, e quelle volte a garantire il generale funzionamento dell'Amministrazione (gestione risorse umane, affari generali, contabilità,), per le quali è stato istituito il Programma *Servizi e affari generali per le amministrazioni di competenza*.
- altri Programmi trasversali sono destinati alla allocazione di fondi non imputabili *ex ante* a Programmi specifici (*ad es. Fondi da assegnare*)
- permangono alcuni Programmi operativi, peraltro in numero assai limitato, le cui attività ricadono sotto più Amministrazioni centrali, a causa dell'attuale organizzazione dei Ministeri e della conseguente ripartizione dei compiti istituzionali; il numero di tali Programmi dovrebbe ridursi fino ad annullarsi del tutto considerato che la nuova classificazione incoraggia un ripensamento dell'organizzazione dei Ministeri stessi.

3. LE ALTRE INNOVAZIONI DEL BUDGET 2008: LA REVISIONE DEL PIANO DEI CONTI

L'altra innovazione che trova applicazione nel budget 2008 è quella relativa al nuovo piano unico dei conti di cui alla Tabella B allegata al D. L.vo 279/1997⁴, aggiornato con DM n. 66233 dell'8 giugno 2007.

Lo approfondimento al terzo livello, applicato a decorrere dal 2005, ha consentito di incrementare e migliorare l'insieme dei dati raccolti dal Sistema di contabilità economica analitica, in quanto ha permesso di esporre, con maggiore dettaglio e analiticità, le caratteristiche fisico-economiche dei beni e dei servizi utilizzati dalle Amministrazioni centrali nello svolgimento delle loro attività istituzionali. Da ciò sono emerse nuove esigenze di modifica e il piano dei conti è stato aggiornato, allo scopo di migliorare la qualificazione di alcune voci e di stabilire una più stretta coerenza con i criteri di classificazione economica adottati in contabilità nazionale ed in ambito internazionale.

4. IL RUOLO DEL BUDGET ECONOMICO NEL CICLO DI PROGRAMMAZIONE ECONOMICO-FINANZIARIA

La formulazione del budget economico analitico è parte del più ampio processo di programmazione economico-finanziaria che contempla, accanto alla quantificazione delle risorse umane e strumentali da impiegare per la realizzazione degli obiettivi prefissati, nell'ambito dei *Programmi* individuati per realizzare le *Missioni*, la definizione delle relative risorse finanziarie, che spetta primariamente ai titolari dei centri di responsabilità amministrativa.

A questi ultimi, infatti, le norme assegnano importanti funzioni di programmazione; l'art. 2 del D.L.vo n. 279/1997, ad esempio, attribuisce loro la responsabilità *“della gestione e dei risultati derivanti dall'impiego delle risorse umane, finanziarie e strumentali assegnate”* e l'art. 4-bis della Legge n. 468/1978 – introdotto con la legge n. 94 del 1997 - assegna agli stessi, denominati *“dirigenti responsabili della gestione delle singole unità previsionali di bilancio”*, la responsabilità di formulare proposte di bilancio e la definizione di obiettivi e programmi correlati.

Il budget economico, predisposto dai centri di costo coordinati dai rispettivi centri di responsabilità amministrativa, inoltre, accompagna e migliora la lettura delle informazioni contenute nel bilancio di previsione dello Stato, fornendo così ausilio al Governo e al Parlamento sulle decisioni relative all'allocazione delle risorse finanziarie.

⁴ Una prima revisione era stata approvata con il Decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze del 25 marzo 2002 ed una seconda con analogo decreto ministeriale in data 6 aprile 2004

Particolare rilievo assumono, in tale processo integrato, le **Note preliminari** che sono strumento per mezzo del quale ciascun Ministero rappresenta, nel corso dell'iter di formazione del bilancio di previsione, i criteri di formulazione delle previsioni, gli obiettivi da raggiungere e gli indicatori per misurarli (art. 2, comma 4 quater, della legge 468 del 1978, introdotto dalla legge 94 del 1997).

Le Note si inseriscono così in un più ampio processo che prende avvio dalla definizione generale degli obiettivi di Governo, passa attraverso la verifica di compatibilità delle previsioni iniziali con i vincoli e gli obiettivi di finanza pubblica, di competenza della Ragioneria Generale dello Stato e si conclude, dopo l'approvazione da parte del Parlamento della Legge di Bilancio, con l'elaborazione della Direttiva annuale emanata dal Ministro.

In tema di programmazione, inoltre, risultano di grande interesse e di necessario riferimento alla materia, le Direttive della Presidenza del Consiglio dei Ministri per l'attività amministrativa e la gestione intervenute a partire dal 2002. Da ultimo, con la recente Direttiva del 12 marzo 2007 – *Indirizzi per l'attuazione, il monitoraggio e la valutazione del programma di Governo* – sono stati richiamati ampiamente i concetti e i contenuti, relativi alle Note preliminari che accompagnano gli stati di previsione della spesa, espressi nella circolare n. 18/2006 del Ministero dell'Economia e delle finanze ed è stata ribadita l'importanza del legame fra il ciclo della pianificazione strategica e il ciclo della programmazione finanziaria⁵ unitamente alla nuova formulazione delle Note preliminari secondo le indicazioni contenute nella suddetta circolare n. 21/2007, che indica, nell'Allegato 4, apposite linee guida ed uno schema tipo al quale le Amministrazioni hanno fatto riferimento.

5. IL PROCESSO DI FORMAZIONE DEL BUDGET 2008

Le Amministrazioni centrali dello Stato hanno proceduto, quindi, all'elaborazione del budget 2008 congiuntamente al processo di formulazione del bilancio finanziario di previsione, secondo le indicazioni previste dalla citata circolare n. 21/2007.

Il processo di formazione del budget si svolge, come noto, in tre fasi distinte:

- il **“budget proposto”** rappresenta il momento iniziale in cui le Amministrazioni, nell'ambito del proprio processo di programmazione, esplicitano le proprie esigenze in termini di risorse finanziarie, umane e strumentali;

⁵ I testi delle circolari e delle direttive richiamate sono consultabili al link <http://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE-I/Norme-e-do/Contabilit/index.asp>, rispettivamente nelle sezioni *Circolari* e *Normative*

- il “**budget presentato**” contiene le previsioni economiche aggiornate in base alle previsioni finanziarie, a legislazione vigente, presentate dal Governo al Parlamento entro il 30 settembre 2007;
- l’ultima fase, quella relativa al “**budget definito**” prevede la reconsiderazione degli obiettivi e, ove necessario, la rimodulazione dei costi generati dalle attività e dai processi connessi, in coerenza con le risorse finanziarie assegnate, in via definitiva, con l’approvazione della Legge di Bilancio.

Il confronto dei dati relativi alle descritte fasi pone in rilievo come l’attività di programmazione sia il frutto della mediazione fra gli obiettivi e le esigenze delle singole Amministrazioni e gli obiettivi e i vincoli posti dalla politica economica e finanziaria di bilancio.

Le informazioni economiche illustrate nel presente Documento sono validate dai rispettivi Ministeri e, nello specifico, dai responsabili dei singoli centri di costo - diversamente da quelle finanziarie la cui titolarità è del Ministero dell’Economia e delle finanze - attraverso le applicazioni informatiche disponibili sul *portale web* di contabilità economica.

Per garantire l’unitarietà dei principi generali e delle regole contabili analitiche da applicare nei vari adempimenti connessi al Sistema unico di contabilità economica, il ***Manuale dei principi e delle regole contabili*** costituisce il riferimento comune a tutte le Amministrazioni, tuttavia, in conseguenza delle rilevanti novità introdotte - nuova classificazione per Missioni e Programmi e aggiornamento del piano dei conti - **il Manuale è attualmente in corso di revisione** da parte della Ragioneria Generale dello Stato.

6. I CONTENUTI DEL DOCUMENTO DI BUDGET DEFINITO 2008

La predisposizione del presente documento, che costituisce il budget “**definito**” per l’anno 2008, è articolato in tre parti, di cui la presente **parte prima** rappresenta la sezione introduttiva.

Nella **parte seconda** vengono illustrati e commentati:

- i valori del budget dello Stato 2008, con riguardo alle destinazioni (*Missioni e Programmi*), alla natura di costo delle risorse utilizzate ed alle strutture organizzative che le impiegano;
- i costi che lo Stato nel suo complesso prevede di sostenere nel 2008, esposti in tabelle e grafici, per Ministero, per destinazione e per natura, e posti a confronto, questi ultimi, con i valori del budget “**rivisto**” 2007 (composto dai costi rilevati nel 1° semestre 2007 e l’aggiornamento delle previsioni per il 2° semestre 2007);

- le analisi per singolo Ministero dei costi previsti per il 2008, con le relative tabelle contenenti l'elenco completo delle Missioni e dei Programmi attribuiti all'Amministrazione e le sottostanti attività, nonché le previsioni effettuate dai centri di costo per natura e per destinazione.

La **parte terza**, infine, espone un Glossario dei termini più frequentemente utilizzati in contabilità economica.

Il presente documento, a cura della Ragioneria Generale dello Stato, viene presentato alle Camere e pubblicato sul sito www.rgs.mef.gov.it sul quale saranno reperibili ulteriori informazioni riguardanti la contabilità economica.

PAGINA BIANCA