

Convegno interregionale

Presentazione delle esperienze della Rete dei Conti Pubblici Territoriali.
“I dati e le informazioni del Sistema CPT al servizio dei processi decisionali”.

I CPT a supporto del sistema contabile armonizzato: analisi del settore Sanità

Borsista di ricerca: Dott. Massimiliano Tufo¹

¹ Dipartimento di Diritto, Economia, Management e Metodi Quantitativi (DEMM), Università degli Studi del Sannio, Benevento, Italia, massimiliano.tufo@unisannio.it

Responsabile Scientifico: Prof. Paolo Esposito²

² Dipartimento di Diritto, Economia, Management e Metodi Quantitativi (DEMM), Università degli Studi del Sannio, Benevento, Italia, paolo.esposito@unisannio.it

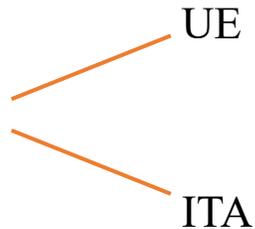


UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DEL SANNIO Benevento

DEMM

DIPARTIMENTO DI DIRITTO, ECONOMIA,
MANAGEMENT E METODI QUANTITATIVI

Agenda

1. Analisi di contesto 
2. Obiettivi
3. Metodologia
4. Research Questions
5. Analisi dei risultati
6. Futuri spunti per la ricerca



La frammentazione dei sistemi contabili nel quadro dei paesi UE



- È una caratteristica **comune**
- È considerata un limite alla **comprensibilità, comparabilità, verificabilità, attendibilità** dei bilanci (financial statements) e al consolidamento dei conti
- Giustifica l'**adozione degli IPSAS** come strumento
- È una delle principali **motivazioni** delle riforme «accrual»
 - per l'armonizzazione dei sistemi contabili tra comparti della PA (in un paese) e tra paesi
 - per il miglioramento qualitativo dei dati di base delle statistiche di finanza pubblica (ESA 2010)
 - per il consolidamento dei conti pubblici

La proposta di emendamento della Commissione Europea della Direttiva 2011/85/EU



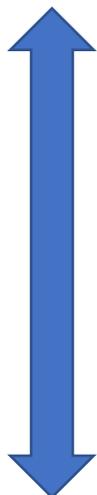
Article 3 (1):

As concerns national systems of public accounting, Member States shall have, **by 2030**, **integrated, comprehensive and nationally harmonised accrual financial accounting systems** covering all subsectors of general government and containing the **cash and accrual information** needed to prepare data based on ESA 2010. Those public sector financial accounting systems shall be subject to internal control and independent audits.

Classificazione internazionale dei sistemi contabili



CASH



ACCRUAL



Momento rilevazione	Oggetto rilevazione	Metodo rilevazione	Valori (flusso) di competenza dell'esercizio	Valori (stock) al termine dell'esercizio
<ul style="list-style-type: none"> Riscossione Pagamento 	<ul style="list-style-type: none"> Entrate denaro Uscite denaro 	Partita semplice	Entrate / Uscite di cassa (flusso cassa netto)	Fondo cassa
<ul style="list-style-type: none"> Accertamento Impegno 	<ul style="list-style-type: none"> Entrate accertate Uscite impegnate 	Partita semplice	Entrate / Uscite di competenza finanziaria (risultato di competenza finanziaria)	Fondo cassa Residui attivi Residui passivi Risultato amm.ne
<ul style="list-style-type: none"> Conseguimento ricavi Sostenimento costi 	<ul style="list-style-type: none"> Ricavi conseguiti Entrate (variaz. denaro e crediti) Costi sostenute Uscite (variaz. denaro e debiti) 	Partita doppia	Ricavi / Costi di competenza economica (risultato economico)	Attività (numerarie ed economiche) Passività (numerarie ed economiche) Patrimoni o Netto

Contabilità Finanziaria

Obiettivi

- La ricerca inquisisce sul Sistema dei **Conti Pubblici Territoriali (CPT)** come strumento di supporto per un sistema di rilevazione contabile integrato.
- Tale circostanza si articola in un periodo di frenetica trasformazione per l'Italia dovuta alla **Riforma 1.15 «accrual»** del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) che prevede nuove frontiere per i sistemi contabili.
- Inoltre, si è approfondito un aspetto di grande interesse per il settore sanitario, quello della **mobilità tra regioni**, analizzandone le componenti economiche positive e negative di tutte le Aziende Sanitarie Locali (ASL) campane.

Metodologia

Approccio *top-down*: da un contesto nazionale si giunge ad un campo di ricerca più mirato: regionale

Case study:
Regione
Campania

Procedure di
**analisi del
contenuto**



Analisi dei di
**diversi sistemi
contabili in
sanità**

**Estrapolazione
dati CPT**
attraverso un
processo di
codifica

**Valutazione dei
risultati**
quantitativamente
e qualitativamente

5 Research Questions

RQ1: Quanto si spende in sanità nelle regioni per ogni cittadino? E in Campania?

RQ2: Quali sono i soggetti responsabili delle spese effettuate in Campania?

RQ3: Per che cosa hanno speso i singoli soggetti?

RQ4: Il saldo della mobilità in Campania com'è cambiato prima e dopo la pandemia da Covid-19?

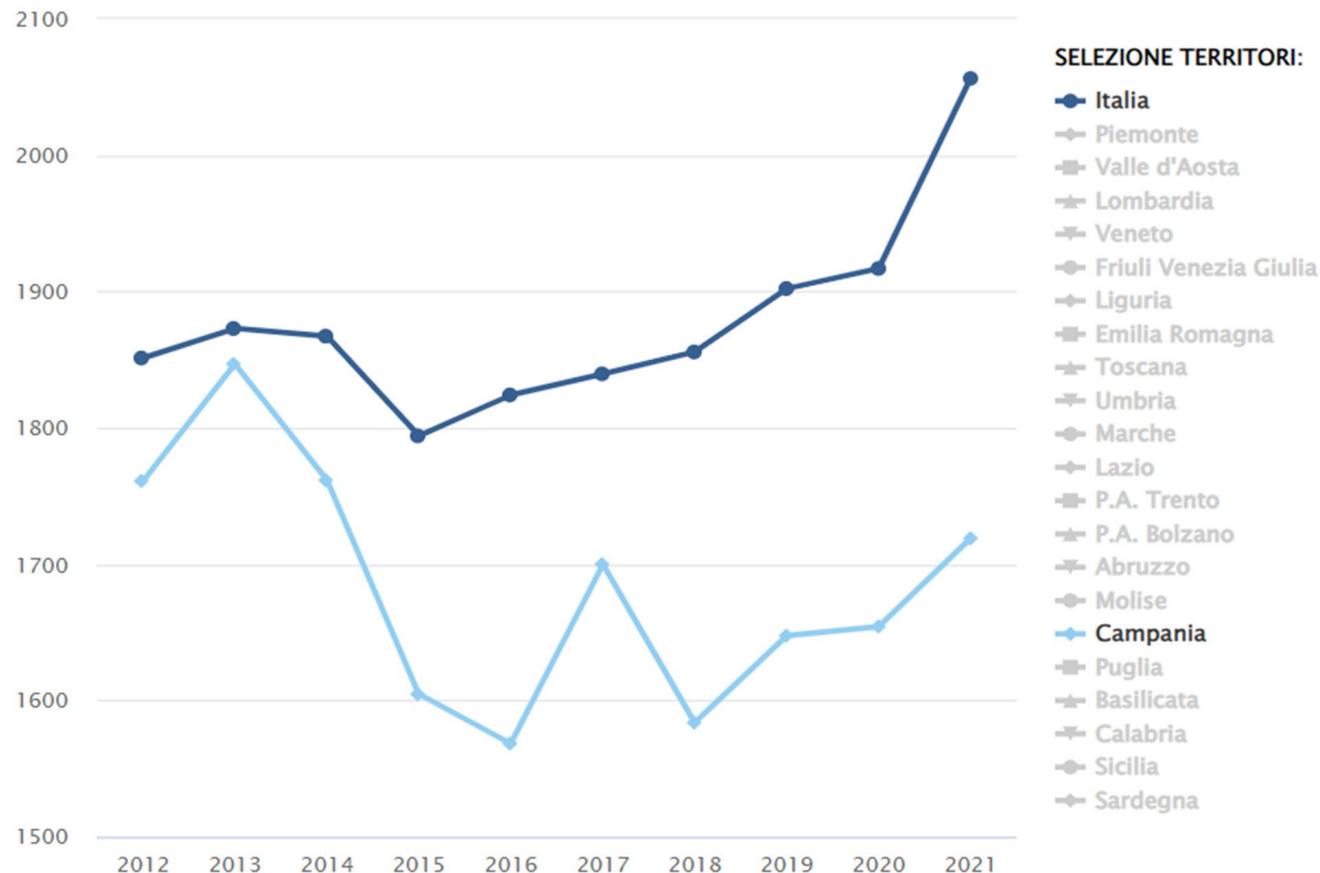
RQ5: Come potrebbero cambiare i sistemi contabili con la Riforma 1.15 del PNRR?

RQ1: Quanto si spende nelle regioni per ogni cittadino?

Tabella 3.1.1 Spesa pro-capite in Sanità del SPA per regione

SANITÀ	Italia	Campania
2012	1.851,18	1.760,98
2013	1.872,80	1.846,87
2014	1.867,21	1.761,58
2015	1.794,03	1.604,57
2016	1.824,07	1.568,31
2017	1.839,56	1.699,80
2018	1.855,60	1.583,64
2019	1.902,13	1.647,47
2020	1.916,84	1.654,15
2021	2.056,31	1.718,94

Figura 3.1.3 Confronto tra la Spesa della Campania e l'Italia in Sanità pro-capite del SPA.

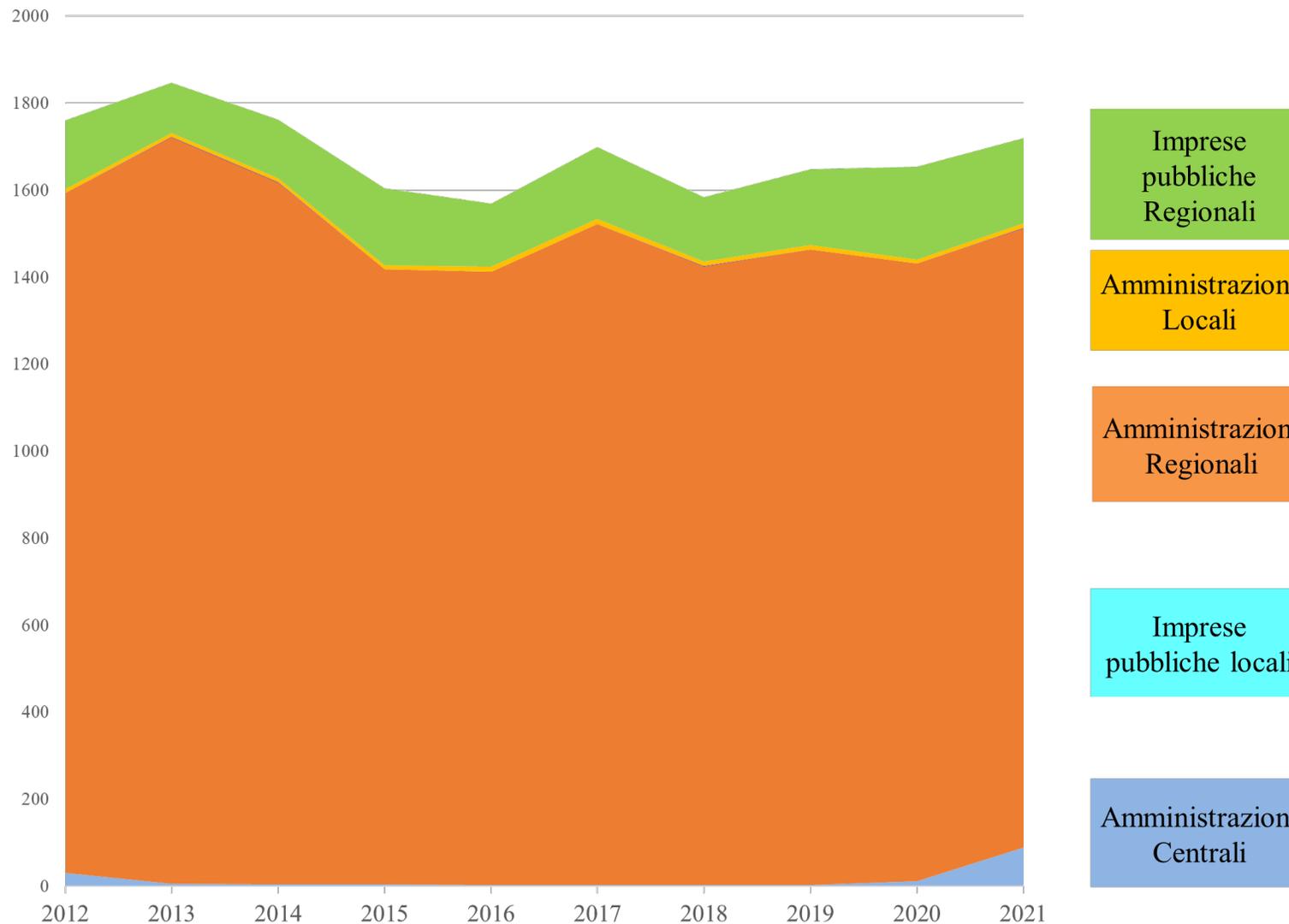


RQ2: Quali sono i soggetti responsabili delle spese effettuate in Campania? (1/2)

Tabella 3.2.1 Spesa pro-capite in Sanità del SPA della Regione Campania per tipologia di soggetti

Sanità, Campania	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Amministrazioni Centrali	30,85	5,71	4,2	4,12	2,46	2,27	2,47	2,1	11,77	89,34
Amministrazioni Regionali	1.562,62	1.715,94	1.613,44	1.413,52	1.410,21	1.519,34	1.422,30	1.460,94	1.419,36	1.423,14
Amministrazioni Locali	0,57	0,56	0,57	0,42	0,43	0,29	0,37	0,47	0,58	0,64
Imprese pubbliche locali	7,8	8,75	9,09	9,24	11,66	12,22	10,94	9,76	8,96	10,60
Imprese pubbliche Regionali	159,13	115,91	134,27	177,27	143,57	165,68	147,56	174,2	213,48	195,22
Totale	1760,97	1846,87	1761,57	1604,57	1568,33	1699,8	1583,64	1647,47	1654,15	1.718,94

Figura 3.2.1 Confronto Spesa pro-capite in Sanità del SPA della Regione Campania per tipologia di soggetti



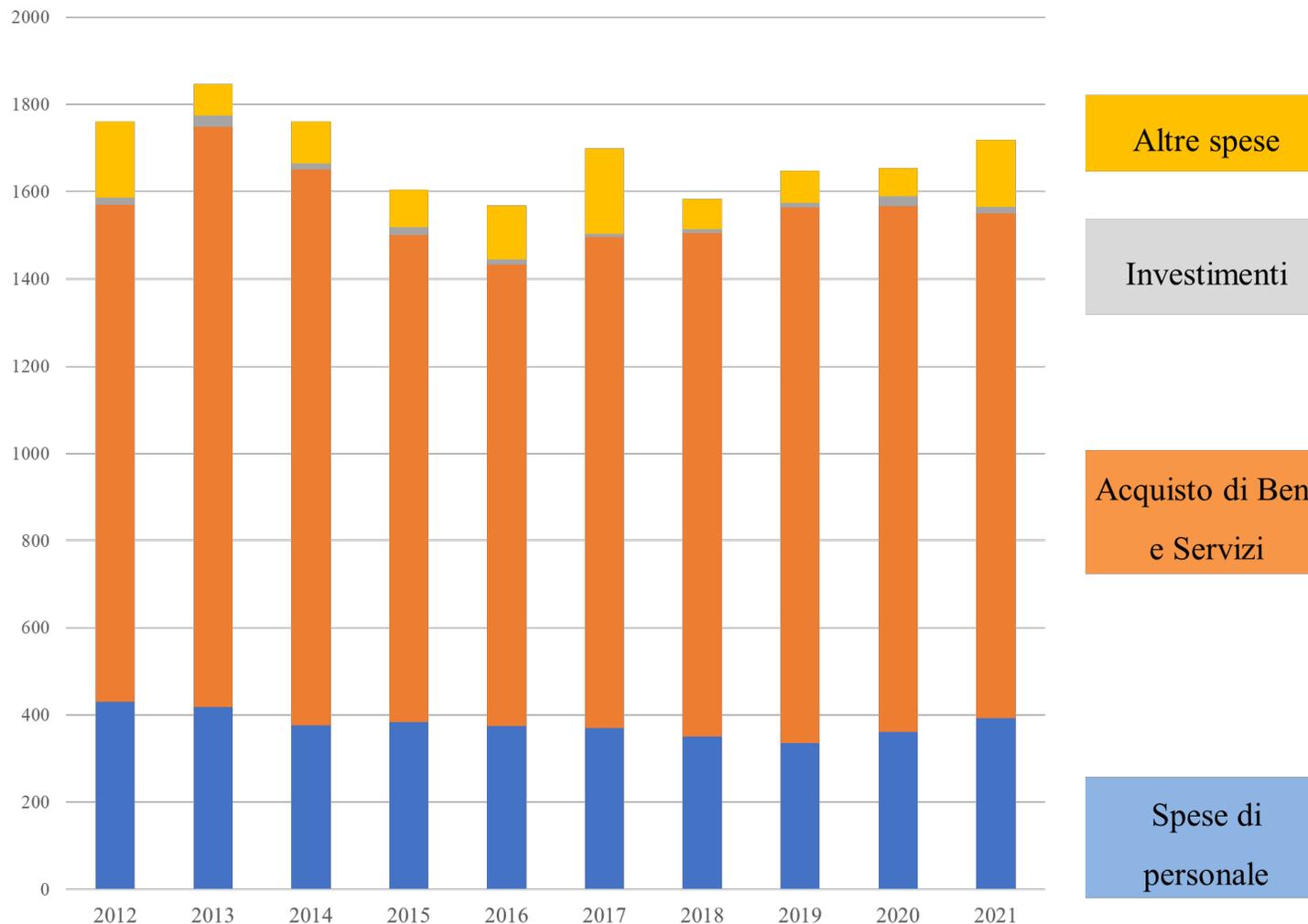
RQ2:
Quali sono i
soggetti
responsabili
delle spese
effettuate in
Campania?
(2/2)

RQ3: Per che cosa hanno speso i singoli soggetti?

Tabella 3.3.1 Spesa pro-capite SPA in Sanità ripartita per categorie economiche

Sanità, Campania	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Spese di personale	429,79	418,33	376,6	383,53	375,06	370,39	351,16	335,64	361,03	392,32
Acquisto di Beni e Servizi	1.139,65	1.329,88	1.274,47	1.117,78	1.058,26	1.125,93	1.154,30	1.228,59	1.205,99	1.157,23
Investimenti	16,95	26,36	13,73	17,09	11,09	7,25	8,32	9,51	22,15	16,30
Altre spese	174,60	72,31	96,79	86,17	123,91	196,23	69,87	73,74	64,98	153,1
Totale	1760,99	1846,88	1761,59	1604,57	1568,32	1699,80	1583,65	1647,48	1654,15	1718,95

Figura 3.3.1 Spesa SPA pro-capite per categorie economiche Campania



RQ3:
Per che cosa hanno speso i singoli soggetti?

Il risultato dell'«armonizzazione contabile» in Italia...

Sistema contabile	Contabilità finanziaria	Contabilità economico-patrimoniale	N. *	Sottosettore S13	Tipologie di amministrazioni
# 1	Competenza finanziaria «tradizionale» (ante riforma)	Quadro regolatorio in definizione e prassi eterogenee	41	AA centrali	Enti di regolazione dell'attività economica, Enti produttori di servizi economici, Autorità amministrative indipendenti
			49	AA locali	Autorità di sistema portuale, Parchi nazionali
			22	Enti nazionali previdenza e Assistenza	Enti nazionali di previdenza e assistenza sociale
# 2	Competenza finanziaria «tradizionale» (ante riforma)	NO	7.405**	AA centrali	Scuole pubbliche (unità locali del Ministero della PI)
			10	AA centrali	Organi costituzionali e di rilievo costituzionale, Presidenza del Consiglio dei Ministri
# 3	Competenza finanziaria «potenziata» (variante «Bilancio dello Stato»)	Prevista, ma in via di attuazione Quadro regolatorio in definizione	13	AA centrali	Ministeri (compresi nel perimetro del Bilancio dello Stato)
# 4	Competenza finanziaria «potenziata» (variante «Enti territoriali»)	Variante «Enti territoriali»	9.535	AA locali	Regioni, Province, Città metropolitane, Comuni, Unioni di Comuni, Comunità montane
# 5	NO	Variante «Imprese» (Codice Civile, OIC)	98	AA centrali	Agenzia fiscali, Enti a struttura associativa, Enti produttori di servizi assistenziali, ricreativi e culturali, Enti e Istituzioni di ricerca
			293	AA locali	Agenzie regionali sanitarie e aziende ed enti di supporto al SSN, CCAA e unioni regionali, Consorzi di bacino, Consorzi intercomunali dei servizi socio assistenziali, Teatri nazionali e di significativo interesse culturale, Fondazioni lirico-sinfoniche, ...
# 6	NO	Variante «Università»	103	AA centrali	Università e istituti di istruzione universitaria pubblici, Agenzie, enti e consorzi per il diritto allo studio universitario
# 7	NO	Variante «Aziende sanitarie»	210	AA locali (e centrali)	Aziende sanitarie locali, Aziende ospedaliere, aziende ospedaliero-universitarie, policlinici e istituti di ricovero e cura a carattere scientifico pubblici, Istituti zooprofilattici sperimentali
			17.779		Fonte: Gap Analysis per la Commissione Europea, 2019

* Fonte: ISTAT I2017

**Fonte: MEF-RGS (esclusi Sicilia e Trentino Alto Adige)

Riforma 1.15 del PNRR

Il PNRR, proposto dallo Stato italiano, prevede le cosiddette “Riforme abilitanti”. Tra queste, la Riforma 1.15, si propone di “Dotare le pubbliche amministrazioni di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale *accrual*”, entro l’anno **2026**.



Proposta principi ITAS

ITAS	Descrizione	Fonti di riferimento
★ ITAS 1	Composizione e schemi del bilancio d'esercizio	IPSAS 1 (Presentation of Financial Statements), IPSAS 2 (Cash Flow Statements), IPSAS 18 (Segment Reporting), IPSAS 20 (Related Party Disclosures), IPSAS 24 (Presentation of Budget Information in Financial Statements), EPSAS issue paper on a principled approach to disclosures, Pilot EPSAS Screening Report IPSAS 2 (Cash flow statements).
★ ITAS 2	Applicazione dei principi contabili, cambiamenti di stime contabili e correzione di errori	IPSAS 3 (Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors), IPSAS 14 (Events after the reporting date).
ITAS 3	Operazioni, attività e passività in valuta estera	IPSAS 4 (The effects of changes in foreign exchange rates), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 4 The effects of changes in foreign exchange rates.
★ ITAS 4	Immobilizzazioni materiali	IPSAS 16 (Investment Property), IPSAS 17 (Property, Plant, and Equipment), IPSAS 27 (Agriculture), IPSAS 5 (Borrowing Costs), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 16 (Investment Property).
★ ITAS 5	Immobilizzazioni immateriali	IPSAS 31 (Intangible Assets) e IPSAS 5 (Borrowing Costs).
ITAS 6	Accordi per servizi in concessione: concedente	IPSAS 32 Service Concession Arrangements: Grantor, EPSAS issue paper - Accounting treatment of service concession arrangements (October 2018), Draft EPSAS Screening Report - IPSAS 32 - Service Concession Arrangements: Grantor (October 2020).
ITAS 7	Locazioni	IPSAS Exposure Draft 75 - Leases, il Draft EPSAS Screening Report - IPSAS 13: IFRS 16 Leases (November 2020), IFRS 16 – Leases.
ITAS 8	Svalutazioni per perdite durevoli di valore delle attività	IPSAS 21 (Impairment of Noncash-generating Assets), IPSAS 26 (Impairment of Cash-generating Assets), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 21 (Impairment of noncash-generating Assets), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 26 (Impairment of cash-generating Assets)
ITAS 9	Ricavi da operazioni di scambio e proventi da operazioni senza corrispettivo	IPSAS 23 (Revenue from non exchange transactions) e IPSAS 9 (Revenue from exchange transactions).

Proposta principi ITAS



ITAS	Descrizione	Fonti di riferimento
ITAS 10	Rimanenze	IPSAS 12 (Inventories) e IPSAS 11 (Construction Contracts).
ITAS 11	Crediti e Debiti	IPSAS 30 (Financial instruments: Disclosures), IPSAS 41 (Financial instruments), Pilot EPSAS Screening Report IPSAS 41 - Financial Instruments, Draft EPSAS Screening Report IPSAS 30 - Financial instruments: disclosures.
ITAS 12	Bilancio consolidato	IPSAS 34 (Separate financial statements), IPSAS 35 (Consolidated financial statements), IPSAS 38 (Disclosure of interests in other entities), IPSAS 40 (Public sector combinations), EPSAS issue paper on consolidation of financial statements, EPSAS issue paper on the notion of control, Pilot EPSAS Screening Report IPSAS 35 (Consolidated financial statements), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 38 (Disclosure of interests in other entities).
ITAS 13	Fondi, passività potenziali e attività potenziali	IPSAS 19 (Provisions, contingent liabilities and contingent assets), EPSAS issue paper on the accounting treatment of provisions, contingent assets, contingent liabilities and financial guarantees, Draft EPSAS Screening Report IPSAS 19 (Provisions, contingent liabilities and contingent assets).
ITAS 14	Partecipazioni in entità collegate e accordi a controllo congiunto	IPSAS 34 (Separate financial statements), IPSAS 36 (Investments in associates and joint ventures), IPSAS 37 (Joint arrangements), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 36 – Investments in associates and joint ventures.
ITAS 15	Benefici per i dipendenti	IPSAS 39 Employee Benefits, EPSAS issue paper on the accounting treatment of employee benefits (pensions), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 39 - Employee benefits.
ITAS 16	Contributi ed altri benefici sociali	IPSAS 42 (Social Benefits), EPSAS issue paper on the accounting treatment of social benefits, Draft EPSAS Screening Report IPSAS 42 Social benefits.
ITAS 17	Ratei e risconti	OIC18 (Ratei e Risconti). Non sono presenti IPSAS ed EPSAS issue papers contenenti riferimenti ai ratei e risconti.
ITAS 18	Informazione integrativa sul settore delle pubbliche amministrazioni	IPSAS 22 (Disclosure of Financial Information about the General Government Sector), Draft EPSAS Screening Report IPSAS 22 Disclosure of financial information about the General Government Sector.
ITAS 19	Prima adozione	IPSAS 33 First-time adoption of accrual basis International Public Sector Accounting Standards (IPSASS) e dell'EPSAS Guidance for the first-time implementation of accrual accounting.



Quali conseguenze dalla riforma accrual in sanità?

- Secondo Hyndman et al. (2017), le riforme della contabilità, soprattutto in ambito sanitario, sono state percepite come un'operazione che non ha tenuto conto delle **principali differenze** tra settore pubblico e privato e, ha segnalato, in un certo senso, un declassamento dello status fondamentale degli operatori.
- Le informazioni aggiuntive fornite dalla contabilità *accrual* **soddisfano** le esigenze informative dei politici (Caruana e Zammit, 2019; Christiaens e Rommel, 2008; Adhikari e Garseth Nesbakk, 2016).
- Ellwood (2009), basandosi su uno studio empirico sugli ospedali del Regno Unito, osserva una **discrepanza** tra il modello di rendicontazione *accrual* e l'interesse dei cittadini: un esempio della mancanza di accountability.

Quali conseguenze dalla riforma accrual in sanità?

Contabilità finanziaria	Contabilità economico-patrimoniale	Tipologie di amministrazioni
Competenza finanziaria «potenziata» (variante «Enti territoriali»)	Variante «Enti territoriali»	<i>Regioni, Province, Città metropolitane, Comuni, Unioni di Comuni, Comunità montane</i>
NO	Variante «Imprese» (Codice Civile, OIC)	<i>Agenzie regionali sanitarie e aziende ed enti di supporto al SSN, CCIAA e unioni regionali, Consorzi di bacino, Consorzi intercomunali dei servizi socio assistenziali, Teatri nazionali e di significativo interesse culturale, Fondazioni lirico-sinfoniche, ...</i>
NO	Variante «Aziende sanitarie»	<i>Aziende sanitarie locali, Aziende ospedaliere, aziende ospedaliero-universitarie, policlinici e istituti di ricovero e cura a carattere scientifico pubblici, Istituti zooprofilattici sperimentali</i>

Considerando la tempistica attesa, è opportuno:

- **coinvolgimento** degli organi di controllo;
- **rivisitazione** dei principi di revisione;
- rilevazione del **patrimonio dell'ente**;
- rilevazione delle **passività potenziali**.

Vantaggi

- Centralità dell'informazione contabile sul **Patrimonio Netto** e la sua variazione (Risultato economico);
- **Framework contabile unico** per tutti i comparti della PA (IPSAS come fonte);
- **Quadro completo** della situazione finanziaria ed economica e di un'Amministrazione Pubblica;
- Supporto essenziale per gli interventi di **valorizzazione del patrimonio pubblico**;
- Registrazione delle operazioni **in base alla competenza economica**;
- **Diminuzione** dalla dipendenza finanziaria.

Svantaggi

La Corte dei Conti tedesca, già nel 2017, ha evidenziato che:

- **strutturale differenza tra gli obiettivi** tradizionali di informazione contabile del settore pubblico rispetto a quelli perseguiti nel settore privato;
- **carente legittimazione** della società private nominate da Eurostat per individuare i criteri contabili uniformi per lo sviluppo degli EPSAS;
- **rilevanti costi di attuazione**, in relazione ai necessari sistemi informatici.

La Corte dei Conti italiana ha osservato, nel 2022, che:

- la **formazione** dei pubblici dipendenti è limitata ed «ostacola il miglioramento delle competenze. Con circa la metà del personale che andrà in pensione nei prossimi 15 anni, la forza lavoro del settore pubblico italiano è una delle più anziane in Europa».

Futuri spunti per la ricerca



Nuovi strumenti di
accountability del settore
pubblico



Misurazione degli oneri
amministrativi (MOA)
derivanti dalla riforma



Quadro di indicatori per la
misurazione e valutazione
delle performance

Grazie per l'attenzione!

Dott. Massimiliano Tufo
massimiliano.tufo@unisannio.it



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI
DEL SANNIO Benevento
DEMM
DIPARTIMENTO DI DIRITTO, ECONOMIA,
MANAGEMENT E METODI QUANTITATIVI



IFEL
ISTITUTO PER LA
FINANZA E
L'ECONOMIA
LOCALE DELLA
CAMPANIA

SISTEMA
CPT
CONTI PUBBLICI TERRITORIALI