



Garantire la corretta programmazione
e la rigorosa gestione
delle risorse pubbliche

AUSTRIA: IL SISTEMA DI BILANCIO FEDERALE E DI CONTABILITÀ

Visita di studio presso il Ministero delle
Finanze austriaco

(Vienna, 9 e 10 aprile 2016)

2016



MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE
DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO

AUSTRIA: IL SISTEMA DI BILANCIO FEDERALE E DI CONTABILITÀ

Visita di studio presso il Ministero delle Finanze austriaco
(Vienna, 9 e 10 aprile 2016)

Roma, 3 agosto 2017

Relazione elaborata sulla base degli incontri tenutisi presso il Ministero delle Finanze di Austria a Vienna il 9 e 10 aprile 2016 dalla delegazione della RGS composta dal Dott. Daniele Franco, Dott. Pier Paolo Italia, Dott. Fabrizio Mocavini e dalla Dott.ssa Aline Pennisi.

INDICE

Premessa: la sperimentazione.....	1
Un fattore di successo: il coinvolgimento delle parti	3
La riforma.....	5
La prima fase della riforma.....	7
La seconda fase della riforma	11
Accrual budgeting e accrual accounting.....	13
Performance budgeting	15
Incentivi e sanzioni	19
Ulteriori passi da compiere.....	21
Bibliografia	23

Si elencano di seguito, per una immediata lettura, le principali caratteristiche dei nuovi sistemi di contabilità pubblica e di bilancio federale dell'Austria previsti dalla riforma avviata nell'anno 2009:

- a) La riforma è caratterizzata dall'introduzione di un sistema di pianificazione delle spese a medio termine (MTEF: medium term expenditure framework), riferita al quadriennio, legalmente vincolante e coerente con la programmazione economica trentennale (LTFF: long term fiscal projection).
- b) Il bilancio federale è strutturato in rubriche (5), capitoli (circa 30) e global budget (circa 70). L'Unità di voto parlamentare è il global budget. Per ogni global budget ci sono uno o più budget di dettaglio (circa 231) di primo e di secondo livello, a carattere vincolante ed affidati alle singole amministrazioni.
- c) Il MTEF prevede tetti di spesa quadriennali applicati a livello delle rubriche del bilancio federale. I tetti di spesa sono giuridicamente vincolanti per il primo anno e sono distinti in due tipologie: un tetto di spesa nominale (applicato a circa il 75% delle spese federali) e un tetto di spesa variabile (legato al ciclo economico per poter garantire in maniera automatica l'applicazione di stabilizzatori economici in grado di contrastare periodi di congiuntura negativi).
- d) Il bilancio federale è caratterizzato da una estrema flessibilità nella riallocazione delle risorse all'interno dei singoli global budget. Al Ministero delle Finanze sono richieste autorizzazioni solo nel caso di riallocazioni sopra una soglia finanziaria prefissata. I Ministeri di spesa hanno tradizionalmente avuto in Austria un'autonomia rilevante ma solo con la riforma si può davvero dire che ciascun Ministro assume il ruolo di "Ministro delle Finanze di se stesso".
- e) Le regole di bilancio prevedono che le risorse finanziarie non spese entro l'anno possono essere portate nell'anno successivo e costituiscono delle "riserve" da poter utilizzare anche per nuovi progetti non inizialmente previsti nel global budget. Prima dell'introduzione di questa regola gli stanziamenti di bilancio non utilizzati entro la fine dell'anno costituivano dei risparmi di spesa (economie di bilancio) e i Ministri tendevano a spendere tutte le risorse assegnate entro la fine dell'anno. Ciò dava luogo alla cosiddetta "december fever", una corsa alle spese nel mese di dicembre.
- f) Con l'introduzione del MTEF è migliorato il processo decisionale in termini di maggiore focalizzazione sulle priorità politiche, in particolare l'attenzione è stata spostata dagli stanziamenti di bilancio (input) ai risultati raggiunti (outcome). Il budget è corredato da informazioni sulle performance e, come parte della decisione di bilancio, sono fissati non più di cinque obiettivi per ciascuna rubrica.
- g) Si è passati dal tradizionale sistema di bilancio e di contabilità di cassa a un sistema accrual (competenza economico patrimoniale). Le informazioni sulla cassa continuano ad essere prodotte attraverso le registrazioni delle operazioni di gestione in contabilità economico patrimoniale. Il Parlamento vota gli stanziamenti in termini sia di cassa che di accrual. Le maggiori informazioni prodotte dal sistema accrual favoriscono una decisione parlamentare più consapevole e, al tempo stesso, hanno consentito una valutazione del patrimonio (attività e passività), e quindi della ricchezza del Paese, che con il sistema di cassa non è possibile effettuare.
- h) L'introduzione della contabilità accrual è stata accompagnata da una parziale adozione degli IPSAS, standard di contabilità per il settore pubblico riconosciuti come riferimento internazionale in grado di garantire trasparenza e comparabilità.

Premessa: la sperimentazione

Fino alla metà degli anni 90 la formulazione del bilancio dello Stato era molto tradizionale, fondata sulla cassa, a base fortemente giuridica. Numerosi stanziamenti di bilancio, dettagliati e giuridicamente vincolati, impedivano la flessibilità di bilancio da parte delle amministrazioni in corso d'anno. Nel ciclo del bilancio veniva posta un'estrema attenzione sullo stanziamento delle risorse, trascurando i risultati. Il sistema di contabilità basato sulla cassa era carente di importanti informazioni finanziarie. Questo quadro, caratterizzato dalla una mancanza di una prospettiva vincolante a medio termine, rendeva difficile la programmazione finanziaria sia per il Ministero delle Finanze che per gli altri ministeri. In questo contesto il Ministero delle finanze iniziò a elaborare una riforma per affrontare le criticità emerse e nel 2007, dopo un lungo lavoro di persuasione, riuscì ad ottenere l'approvazione dei primi elementi della riforma. La riforma ultimata nel 2013 dal punto di vista normativo è tuttora in corso di implementazione.

I principali cardini della riforma sono stati anche il completamento di un lungo percorso di sperimentazioni, come l'introduzione del bilancio top-down nel 1996 e, a partire dal 2000, la sperimentazione, attraverso progetti pilota, di forme di flessibilità di bilancio e informazioni sulle prestazioni. In particolare, le cosiddette "agenzie flessibili" (unità amministrative che rimangono parte del rispettivo ministero) hanno ricevuto uno stanziamento forfettario (lump sum) con flessibilità di riallocazione e la possibilità di trasportare nell'esercizio successivo le risorse se i risultati finanziari risultano migliori di quanto originariamente previsto. Per queste agenzie sia le risorse che i risultati attesi erano stati definiti con diversi anni di anticipo. I risultati sono stati molto incoraggianti, soprattutto perché la cultura amministrativa e di bilancio nelle rispettive agenzie è notevolmente migliorata e la motivazione dei dipendenti pubblici è molto aumentata rispetto al passato. Questi progetti pilota, nonostante abbiano interessato non più di 20 unità amministrative in diversi ministeri, sono diventati cruciali per il processo di riforma del bilancio austriaco, dimostrando che le nuove regole finanziarie possono generare migliori risultati e migliori prestazioni allo stesso tempo.

Incoraggiato da questa esperienza positiva, il Ministero delle Finanze ha avviato un'analisi approfondita delle riforme di finanza pubblica attuate in vari paesi con l'intento di creare un modello per il bilancio federale austriaco.

Un fattore di successo: il coinvolgimento delle parti

Fin dall'inizio il Ministero delle Finanze ha messo in conto che sarebbero stati necessari diversi anni per sviluppare e implementare la riforma. Pertanto, era fondamentale garantire che la riforma non dipendesse dagli equilibri politici allora esistenti, in modo da consentire la sua sopravvivenza sotto qualsiasi governo. Per fare questo, il processo di riforma doveva ottenere il benestare di tutti i partiti politici rappresentati in parlamento, in quanto solo un consenso generale avrebbe reso immune il processo di riforma dai contrasti politici, etichettandola come un progetto di modernizzazione sostenuto da tutte le forze politiche rilevanti.

A tal fine, per creare un adeguato "luogo" di discussione pubblica, nell'autunno del 2004 è stata istituita una Commissione parlamentare informale composta da rappresentanti di tutti i partiti politici presenti in Parlamento e da diversi esperti in grado di agire come piattaforma di discussione tra Ministero delle Finanze e rappresentanti dei partiti. Il Ministero delle Finanze ha dapprima presentato le sue proposte di riforma e, in seguito, ha prodotto bozze dettagliate di modifiche legislative accettate con piccole modifiche dai rappresentanti dei partiti politici.

Il processo di riforma ha creato una situazione di reciproco vantaggio sia per il Ministero delle Finanze che per i partiti politici. Il Ministero delle Finanze poteva infatti realizzare la sua riforma mentre i partiti politici si assicuravano che questioni di particolare rilevanza - come il ruolo e le prerogative del Parlamento nel processo di bilancio – fossero definite in modo da assicurare il rispetto delle esigenze del Parlamento stesso. Inoltre, risultava vantaggioso per il Parlamento il fatto che il progetto di riforma includesse informazioni dettagliate e regolari sulle performance nel futuro disegno di legge di bilancio annuale. Nel complesso, si può affermare che l'istituzione della Commissione parlamentare informale ha contribuito a creare uno spirito di riforma comune e un asse riformista tra il Ministero delle Finanze e il Parlamento.

Inoltre, per rendere definitivo il cambiamento di cultura amministrativa che la riforma richiedeva, è stata varata una modifica dei principi costituzionali di riferimento per il bilancio. I principi tradizionali di risparmio, economicità, opportunità sono stati sostituiti da: i) orientamento ai risultati, ii) efficienza, iii) trasparenza, iv) veridicità e correttezza dei valori di bilancio, v) prospettiva di genere (dal 2013). In questo senso il cambiamento della Costituzione ha rappresentato una svolta determinante.

A tutte le amministrazioni coinvolte sono stati garantiti vantaggi dalla riforma: maggiore rilevanza e diritto all'informazione per la Corte dei Conti, garanzia al Parlamento del proprio diritto al bilancio, rafforzamento dei poteri della Cancelleria nella valutazione della performance dei Ministeri.

In particolare, il Ministero delle Finanze ha fatto in modo che la Corte dei Conti fosse integrata nella Commissione parlamentare informale fin dall'inizio e avesse la possibilità di fornire il proprio contributo. Come nel caso del Parlamento, la Corte dei Conti ha ottenuto ulteriori strumenti che hanno ampliato le sue funzioni: l'introduzione di un sistema di bilancio orientato ai risultati (performance budgeting), per il quale la Corte è chiamata a formulare una valutazione ex-post sul raggiungimento dei risultati e ulteriori resoconti finanziari (financial statements) prodotti dai ministeri di spesa e dal Ministero delle Finanze, con conseguenti maggiori opportunità di agire per esprimere il proprio parere. Quindi, considerati i vantaggi, la Corte dei Conti ha dato il suo appoggio in modo esplicito al processo di riforma contribuendo molto a rafforzarne l'accettazione politica.

Per quanto riguarda i ministeri di spesa, invece, ottenere il loro consenso alla riforma è stato molto più difficile. Tradizionalmente la legislazione austriaca assicurava al Ministero delle Finanze una posizione di forza nei confronti dei ministeri di spesa e questi ultimi hanno cercato (senza però riuscire nel loro intento) di modificare questa situazione nel corso della riforma del bilancio. Dal momento che in Austria ogni progetto di una nuova normativa deve ottenere il consenso unanime in seno al Consiglio dei Ministri, il Ministero delle Finanze ha dovuto esercitare forti pressioni e tre fattori hanno contribuito al raggiungimento della necessaria unanimità. In primo luogo, la riforma comprendeva vantaggi anche per i ministeri di spesa (come ad esempio una maggiore flessibilità sia in fase di preparazione che di esecuzione del bilancio) e l'introduzione del bilancio orientato ai risultati offriva ai ministeri la possibilità di divulgare pubblicamente i loro sforzi e i loro successi. In secondo luogo, la decisione fondamentale per l'intera riforma era già stata presa nel 2007 su una base costituzionale. Quindi, non c'era modo di tornare indietro e i ministeri avevano capito che il loro potenziale di resistenza era limitato. In terzo luogo, il Ministero delle Finanze fece un accordo con la Cancelleria che, in cambio del sostegno alla riforma, accordava alla Cancelleria una funzione di controllo sul bilancio orientato ai risultati, incrementando così le prerogative della Cancelleria stessa. Questo nuovo ruolo per la Cancelleria implica un monitoraggio dei risultati e dei prodotti (outcomes and outputs) la cui definizione resta tuttavia una prerogativa dei ministeri di spesa .

Una tradizionale prerogativa della Cancelleria austriaca è quella di gestire il personale amministrativo del governo federale. Ciò non implica poteri decisionali in materia di assunzione di personale presso i ministeri di spesa, quanto piuttosto una competenza sul quadro giuridico in materia di pubblico impiego nelle amministrazioni centrali. Considerata l'importanza di una guida unica per la gestione del bilancio e delle risorse umane, il Ministero delle Finanze e la Cancelleria hanno intrapreso sforzi comuni per rafforzare questo aspetto.

La riforma

La riforma del bilancio austriaca venne pensata con il duplice intento di migliorare la fase di preparazione del bilancio di previsione e dare vita a un sistema utile per le decisioni politiche dell'amministrazione federale. Non sarebbe quindi stato sufficiente limitarsi a modificare alcuni elementi della normativa finanziaria: l'Austria aveva bisogno di un totale rilancio del proprio sistema di bilancio. Il futuro bilancio, basato su quadri di spesa a medio termine con tetti di spesa vincolanti, con una struttura trasparente e flessibile e una contabilità accrual, doveva trasformarsi in uno strumento integrato di governo sia delle risorse (finanziarie e umane) che dei risultati e dei prodotti.

Per attuare cambiamenti così profondi si sono progettate due fasi: la prima da completare entro il 2009 e la seconda (che avrebbe riguardato le parti più ambiziose della riforma) entro il 2013. Tra le due fasi sono stati previsti e attuati un'intensiva formazione dei dipendenti pubblici e dei progetti-pilota per sperimentare il nuovo universo del bilancio.

Nella consapevolezza di possibili atteggiamenti volti a contrastare la riforma da parte delle amministrazioni, era fondamentale rendere impossibile un ritorno alla status quo precedente e assicurarsi la completa attuazione del processo di riforma senza rallentamenti, evitando eventuali frustrazioni e sprechi di soldi dei contribuenti.

Visto che la tradizione giuridica austriaca si basa su una carta costituzionale che regola nel dettaglio anche la legislazione di bilancio, il Ministero delle Finanze ha progettato un emendamento costituzionale che rende inevitabili le modifiche fondamentali alla stessa legislazione di bilancio, introducendo in Costituzione gli elementi basilari della riforma del bilancio quando i dettagli della seconda fase della riforma stessa ancora non erano stati definiti.

Nel 2006, fortemente sostenuto dal Ministro delle finanze e dopo approfondite discussioni con tutte le parti interessate, il Ministero delle Finanze ha presentato due bozze di progetti di legge di riforma: l'emendamento alla Costituzione, già menzionato, e un dettagliato progetto per la prima fase di riforma. Le bozze erano state approvate dal Consiglio dei Ministri all'inizio del 2006, ma la decisione parlamentare non fu presa a causa del termine della legislatura e il Governo non è riuscito a convincere l'opposizione ad apportare le necessarie modifiche costituzionali in prossimità delle elezioni.

Nel 2007 però il Ministero delle Finanze ha di nuovo avanzato le sue proposte, stavolta con successo. Supportato dal clima di comune interesse diffuso nella commissione parlamentare informale e dopo diverse concessioni all'opposizione che hanno modificato alcuni dettagli (senza però intaccare la sostanza del progetto di riforma) il Parlamento ha approvato all'unanimità entrambi i progetti di legge di riforma. Questa è stata una vittoria decisiva, perché, come sarebbe poi stato dimostrato nelle discussioni del 2009, il processo di riforma era ormai irreversibile. Il voto unanime del Parlamento ha rappresentato un

forte segnale per l'opinione pubblica e per le amministrazioni, nel senso che il cambiamento avviato sarebbe stato comunque portato avanti indipendentemente dagli esiti delle future elezioni politiche. Il messaggio per tutti i soggetti interessati era quindi chiaro: meglio adattarsi in tempo.

Le modifiche alla Costituzione si concentravano sui principi di bilancio, sostituendo i tradizionali principi di bilancio austriaci di economicità, risparmio e utilità con i quattro principi che sarebbero stati applicati a partire dal 2013: orientamento ai risultati, efficienza, trasparenza e rappresentazione veritiera e corretta. Si è trattato di modifiche necessarie perché il tradizionale sistema di bilancio austriaco non consentiva di mettere in pratica questi nuovi principi. Ad esempio, la rappresentazione veritiera e corretta delle finanze federali non era compatibile con un bilancio di cassa e l'orientamento ai risultati non era attuabile in assenza di un bilancio fondato sui risultati. Questa modifica alla Costituzione ha segnato un cambio decisivo non solo nelle regole finanziarie austriache ma anche nella guida delle amministrazioni centrali austriache. In particolare, l'orientamento ai risultati fu percepito come un catalizzatore per una nuova cultura politica e amministrativa.

Dopo l'unanime decisione parlamentare sul primo pacchetto di riforme del 2007, il Ministero delle Finanze austriaco ha potuto concentrarsi sull'elaborazione dei dettagli per la seconda fase della riforma da avviare nel 2013. Tra il 2008 e l'estate del 2009 è stata predisposta una legge di bilancio completamente nuova, accompagnata da numerose discussioni su tutti gli aspetti della riforma con i ministeri di spesa, con la cancelleria, con la corte dei conti, con le commissioni parlamentari informali e con la comunità scientifica. All'interno del Ministero delle Finanze, una stretta cooperazione tra Dipartimento del bilancio e Dipartimento dell'informatica ha assicurato un'appropriata progettazione tecnica della riforma.

Nell'autunno 2009 è iniziata la contrattazione politica sulla legge di riforma, particolarmente difficoltosa in quanto alcuni ministeri di spesa hanno cercato di indebolire la posizione di centralità del Ministero delle Finanze in materia di pianificazione ed esecuzione del bilancio. Come già accennato in precedenza, questa "resistenza" è stata sconfitta grazie a un accordo politico tra Ministero delle Finanze e cancelleria. La tempistica indicata dalla Costituzione era chiara: il nuovo sistema di bilancio doveva essere attivo a partire dal 1° gennaio 2013. Di conseguenza, nel tardo autunno del 2009, intense trattative tra il Ministero delle Finanze e la Cancelleria sfociarono in un accordo che salvaguardò l'impianto della riforma e diede alla cancelleria di ulteriori competenze. Dopo intense trattative tra tutti i partiti politici rappresentati in Parlamento si addivenne al consenso e l'11 dicembre 2009 la riforma fu approvata all'unanimità dal Parlamento

La prima fase della riforma

Basata sulle modifiche alla Costituzione e alla legge di bilancio, che erano parte del pacchetto di riforme del 2007, la prima fase della riforma è stata implementata a partire dal 2009 con l'introduzione di un quadro di spesa a medio termine (MTEF) e di una maggiore flessibilità per i ministeri di spesa.

Il quadro di spesa a medio termine contiene tetti di spesa quadriennali, giuridicamente vincolanti e a scorrimento. Ad esempio, nella primavera del 2012 il Parlamento ha approvato il quadro di spesa a copertura del periodo 2013-2016 e nella primavera del 2013 è entrata in agenda l'approvazione del quadro di spesa per il periodo 2014-2017.

I tetti sono riferiti a gruppi di capitoli (le cosiddette rubriche). Ciascuna delle cinque rubriche ha il suo specifico tetto di spesa che a sua volta fa riferimento al tetto generale del bilancio federale. Le cinque rubriche rappresentano i seguenti raggruppamenti di bilancio:

1. Legge e sicurezza (ministeri della giustizia, dell'interno, della difesa e degli affari esteri, amministrazione del Ministero delle Finanze, cancelleria)
2. Occupazione, servizi sociali, salute e famiglia (esplicito)
3. Istruzione, ricerca, arte e cultura (esplicito)
4. Affari economici, infrastrutture e ambiente (ministeri dell'economia, dell'agricoltura delle foreste dell'acqua e dell'ambiente, infrastrutture, parte del Ministero delle Finanze)
5. Gestione finanziaria e interessi (parte del Ministero delle Finanze)

Il sistema austriaco prevede due diversi tipi di tetti di spesa. Un primo tipo di tetto è quello nominale fisso espresso in euro che vale per la maggior parte della spesa federale (circa i tre quarti); un secondo tipo di tetto è quello variabile che oscilla lungo parametri definiti. Questo tetto, valido per le spese connesse al ciclo economico, assicura il fatto che gli stabilizzatori automatici funzionino in modo adeguato ed esercita un'influenza anticiclica sull'economia. Altre applicazioni del tetto variabile interessano le spese relative ai rimborsi dall'Unione Europea, le spese direttamente connesse alle entrate (ad esempio, quote delle entrate fiscali per ospedali co-finanziati) o le spese per garanzie. Quindi, i tetti variabili valgono per le spese che non possono essere adeguatamente calcolate in anticipo. La maggior parte delle spese variabili sono incluse nella rubrica 2. Le rubriche sono divise in capitoli e ciascuno di essi è inequivocabilmente assegnato a uno specifico ministero di spesa.

Il quadro di medio termine consente di separare il momento della fissazione dei tetti di spesa e della discussione degli aggregati di bilancio complessivi dalla decisione annuale di bilancio che riguarda le singole voci di spesa. Esso, inoltre, dovrebbe facilitare i negoziati

tra Ministro delle finanze e Ministri di spesa sulle singole proposte di bilancio e indurre maggiore disciplina fiscale.

Il quadro è approvato per legge dal Parlamento nella primavera di ogni anno ed è accompagnato da un Rapporto Strategico che illustra le ipotesi utilizzate, le politiche di bilancio, le previsioni sulle entrate, le priorità del governo e i maggiori ostacoli che esso prevede di incontrare. Il quadro di spesa a medio termine è focalizzato sul livello macro del bilancio, in quanto le cifre sono relative ai grandi raggruppamenti di bilancio (rubriche e capitoli) e non scendono nel dettaglio. Per modificare i tetti di spesa è necessario emendare il quadro di spesa a medio termine e ciò costringe il Governo a cercare l'approvazione parlamentare per effettuare le modifiche richieste. Eventuali modifiche dei tetti devono quindi essere approvate per legge. Negli anni più recenti, anche a seguito della crisi economico-finanziaria, il quadro di medio termine è stato aggiornato con approvazione del Parlamento anche più volte nel corso di uno stesso anno.

In autunno viene presentato al Parlamento il progetto di legge di bilancio annuale, che deve rimanere entro i confini del quadro di spesa a medio termine e contiene i dettagli di ogni capitolo di bilancio.

Il quadro di spesa a medio termine funge da leva per migliorare la pianificazione di bilancio, sia per il Ministero delle Finanze che per i ministeri di spesa. Infatti da un lato il Ministero delle Finanze è interessato a far rispettare sempre i tetti di spesa restrittivi, dall'altro, i ministeri di spesa, risparmiando denaro entro tali tetti, sono autorizzati a costituire riserve da utilizzare in esercizi successivi eventualmente anche per finalità diverse da quelle originariamente stabilite. Si tratta di un enorme vantaggio per i ministeri di spesa: fino al 2008 solo in casi eccezionali sono state costituite riserve (che in ogni caso potevano essere utilizzate solo per le finalità per le quali erano state originariamente iscritte a bilancio).

Il nuovo principio è: "ogni ministro è il proprio ministro delle finanze". Ogni ministero di spesa ha incentivi a risparmiare soldi da utilizzare in futuri periodi critici e, risparmiando nell'ambito dei propri fondi, può finanziare progetti speciali che non erano stati iscritti in bilancio fin dall'inizio. La nuova flessibilità per i ministeri di spesa permette anche di utilizzare come riserve alcune entrate supplementari (superiori agli importi iscritti in bilancio) nell'ambito delle priorità del ministero di spesa.

Il Ministero delle Finanze assicura un coordinamento generale, verificando il rispetto dei tetti di spesa. Le valutazioni sono diverse a seconda che si tratti di tetti fissi o variabili. I tetti variabili possono essere superati, se si sono modificati i valori dei parametri che li determinano rispetto ai valori utilizzati per la preparazione del bilancio. Tuttavia, il loro finanziamento in deficit è ammesso solo dopo aver esaurito tutti i risparmi formati in precedenza su tali linee di spesa. I tetti fissi possono essere superati solo nel caso in cui vi siano risorse sicuramente disponibili all'interno del capitolo a cui essi appartengono, se non sono superati i tetti della rispettiva Rubrica e previo accordo con il Ministro delle

Finanze. I tetti fissi applicati ai capitoli possono essere superati solo dopo che si siano sfruttate tutte le possibili riallocazioni di spesa e i risparmi disponibili, si sia garantito il mantenimento del tetto della rubrica di appartenenza e previo accordo con il Ministro delle Finanze. La violazione dei tetti di spesa comporta una serie di sanzioni decise dal Ministero delle Finanze: minor flessibilità e taglio delle risorse sui capitoli di bilancio con spese in eccesso.

Dal 2009 ad oggi l'esperienza di questa riforma è stata molto incoraggiante. Da un lato il quadro di spesa a medio termine si è dimostrato un utilissimo strumento per la copertura delle spese in quanto, indipendentemente dalla violazione dei tetti di spesa, il governo austriaco ha comunque dovuto tenere in debita considerazione gli eventuali costi sul piano della reputazione (che potevano facilmente tradursi in costi di interesse aggiuntivi) nel caso in cui i tetti stessi non fossero stati rispettati. Grazie a questa attenzione, la maggior parte delle modifiche ai tetti è consistita in un loro abbassamento (nel corso delle manovre di consolidamento).

Anche il fenomeno della corsa all'impiego dei fondi inutilizzati (la cosiddetta "febbre di dicembre") si è drasticamente ridotto. Dal momento che i ministeri sanno che i fondi non utilizzati non andranno in economia ma rimarranno nelle loro disponibilità anche nell'esercizio successivo, hanno iniziato a sottoutilizzarli e a costituire notevoli riserve che ammontano, nel complesso, a diversi miliardi di euro. Più a lungo i ministeri attendono per spendere le proprie riserve, maggiori sono gli effetti positivi sul bilancio grazie ai risparmi sugli interessi, dal momento che le riserve sono finanziate quando vengono utilizzate e non quando queste sono costituite. Quindi, la nuova politica in materia di riserve crea una situazione di reciproco vantaggio per il Ministero delle Finanze e per i ministeri di spesa. Dal momento che questi ultimi devono cercare il consenso del Ministero delle Finanze, se vogliono finanziare progetti al di sopra di una certa soglia finanziaria, il Ministero delle Finanze può prevenire per tempo sviluppi di bilancio rischiosi: se, ad esempio, un ministero di spesa volesse utilizzare le sue riserve per avviare un nuovo programma di spesa permanente coperto da riserve solo per i primi due anni, il Ministero delle Finanze avrebbe il tempo per agire efficacemente come "custode" del bilancio.

Va tuttavia segnalato che se è stato concesso l'utilizzo delle riserve nei primi anni con una certa soddisfazione da parte di tutti gli attori del sistema, più recentemente, anche in considerazione della necessità di consolidamento dei conti a seguito della crisi economico-finanziaria, vi è stata una minore possibilità di utilizzo delle riserve da parte dei ministeri.

La seconda fase della riforma

Sulla base dei principi costituzionali già menzionati gli elementi fondamentali della riforma introdotti a partire dal 2013 sono:

- il miglioramento dei processi di pianificazione di bilancio a lungo termine;
- una nuova struttura di bilancio basata sui "bilanci globali";
- un sistema contabile e di bilancio basato sul principio accrual;
- il bilancio basato sui risultati (performance budgeting);
- meccanismi intesi a incoraggiare le prestazioni e la disciplina di bilancio.

Ispirata da altri paesi OCSE, l'Austria ha introdotto una proiezione finanziaria a lungo termine che, ogni tre anni, copre in anticipo un periodo di almeno 30 anni, aggiungendo in tal modo una prospettiva di bilancio a lungo termine al già esistente quadro di spesa a medio termine.

La nuova struttura di bilancio è un prerequisito necessario per gli altri elementi di riforma, dal momento che il bilancio deve garantire che le risorse possano essere assegnate a unità amministrative e ad aree funzionali in funzione degli obiettivi di prestazione desiderati. Rispetto alla prima fase della riforma, si conservano le rubriche e i capitoli ma la struttura del bilancio muta considerevolmente al di sotto dei capitoli. Fino al 2012 per l'esecuzione del bilancio federale austriaco erano legalmente vincolanti più di 1.000 voci di stanziamento e le riassegnazioni di fondi tra le diverse voci erano consentite solo in determinate circostanze previste nella legge di bilancio o nel disegno di legge di bilancio annuale. La riforma semplifica la struttura del bilancio, favorendo così l'utilizzo flessibile delle risorse di bilancio. Dal 2013 la struttura del bilancio di ciascun ministero di spesa è composta da pochi "bilanci globali" che costituiscono le unità di voto parlamentare. In tal modo, il numero di entità di bilancio giuridicamente vincolanti è ridotta drasticamente: da più di 1.000 voci di stanziamento a circa 70 bilanci globali. Sotto tali bilanci globali circa 400 cosiddetti "bilanci dettagliati" forniscono ampie informazioni al Parlamento e ai cittadini, anche se le cifre a questo livello di bilancio sono indicative ma non giuridicamente vincolanti, nel senso che potranno essere modificate nel corso dell'esecuzione del bilancio (entro i limiti dei bilanci globali giuridicamente vincolanti).

I meriti di questa semplificazione della struttura del bilancio sono evidenti: in primo luogo i ministeri di spesa guadagnano flessibilità in quanto possono redistribuire i fondi entro i confini del bilancio globale. In secondo luogo il Parlamento e i cittadini avranno un quadro più chiaro di ciò di cui ogni entità di bilancio si occupa, dal momento che le singole voci di stanziamento (molto tecniche e dettagliate) saranno sostituite dai bilanci globali, ciascuno dei quali specificamente collegato a un singolo raggruppamento di bilancio (il cui scopo è facile da spiegare). Ad esempio, un bilancio globale all'interno del

Ministero della Pubblica Istruzione si concentra sulle scuole, un altro bilancio globale all'interno del Ministero del lavoro e degli affari sociali si occupa di mercato del lavoro, un bilancio globale all'interno del Ministero della giustizia comprende tutti i tribunali federali austriaci. In terzo luogo, la gestione dei ministeri di spesa dovrebbe essere migliorata dalla creazione di stretti legami tra gli obiettivi di prestazione, le unità amministrative responsabili e la rispettiva struttura di bilancio.

Nel corso della definizione della nuova struttura di bilancio è subito emerso lo spirito di partecipazione attiva al processo di riforma: i ministeri hanno iniziato a discutere su come modificare le tradizionali strutture amministrative per delineare responsabilità appropriate per le nuove entità di bilancio connesse agli obiettivi di prestazione.

Accrual budgeting e accrual accounting

Tradizionalmente il bilancio federale austriaco era preparato ed eseguito sulla base del principio di cassa. Il sistema è cambiato a partire dal 2013 con il passaggio all'accrual. Le motivazioni che hanno portato all'adozione di questo diverso approccio sono semplici: un bilancio basato solo sulla cassa non fornisce informazioni finanziarie sufficienti.

Alcuni esempi pratici.

- Nel caso della vendita di un bene, la contabilità per cassa mostra solo l'entrata derivante dalla vendita e non la corrispondente riduzione delle attività, creando quindi delle "illusioni finanziarie".
- Un altro caso esemplificativo si verifica quando, per un acquisto, si ordina in un determinato momento ma si paga solo in un secondo momento: la contabilità per cassa non mostra le passività fintanto che i debiti non vengono pagati. Anche in questo caso si creano illusioni finanziarie. Inoltre, per i cosiddetti crediti incerti, la cassa non mostra un cash-prospettico ma ignora il rischio finanziario.
- Inoltre, il sistema di cassa non fornisce una risposta alla domanda se al termine dell'anno il paese è più povero o più ricco rispetto all'inizio dello stesso anno.

Un sistema accrual, che invece fornisce tutte queste informazioni, contribuisce a migliorare la trasparenza delle finanze pubbliche, a ridurre la possibilità di illusioni finanziarie, a gestire le finanze pubbliche secondo la realtà finanziaria, a rendere difficile per le parti interessate ignorare le future sfide di bilancio e ad aumentare la responsabilità dei decisori politici.

L'approccio "accrual" adottato in Austria è in linea con la maggior parte degli standard IPSAS, anche se con alcune deviazioni. Ad esempio, se l'impatto di un determinato standard sul governo della finanza pubblica viene percepito come molto limitato o come portatore di eccessiva complessità o burocrazia allora non si applica.

Un aspetto importante del nuovo sistema contabile è quello di integrare bilancio e contabilità dei costi al fine di rendere quest'ultima rilevante ai fini degli obiettivi di governo della finanza pubblica. Prima del 2013 la contabilità dei costi esisteva a livello di governo federale ma non era coerente con la prospettiva di sola cassa su cui si fondava il sistema di

bilancio allora esistente. La contabilità dei costi aveva quindi una rilevanza pratica molto limitata. Dal 2013 questo sistema è cambiato. L'applicazione degli standard contabili è decisa dal Ministero delle Finanze con il consenso della Corte dei Conti.

L'approccio accrual utilizzato in Austria prevede un rendiconto finanziario e un consuntivo, entrambi integrati nel disegno di legge di bilancio annuale. I costi non monetari, come ad esempio ammortamenti e accantonamenti, vengono inclusi nel bilancio. Pertanto, entrambe le prospettive – basate sulla cassa e sulla competenza economico-patrimoniale – vengono messe a disposizione per gestire il bilancio in modo corretto.

Performance budgeting

L'orientamento ai risultati fa del bilancio un documento di indirizzo focalizzato sulle risorse e sulle prestazioni. Sulla base delle esperienze estere nel campo del bilancio orientato ai risultati si è giunti alla conclusione che il nuovo sistema dovrebbe essere snello (evitare una "burocrazia delle prestazioni" per concentrarsi invece sugli aspetti più rilevanti), sostenibile (obiettivi e indicatori non devono cambiare frequentemente dato che molti obiettivi richiedono un periodo di implementazione di diversi anni) e pertinente (integrazione degli obiettivi di prestazione e indicatori nel disegno di legge annuale di bilancio).

Nel disegno di legge di bilancio annuale l'informazione sulle prestazioni è presentata come segue.

A livello di capitoli di bilancio è inserita una breve descrizione della mission e devono essere definiti un massimo di cinque obiettivi di risultato. Entrambi questi elementi sono parte della decisione di bilancio in Parlamento. Ogni risultato deve essere giustificato e spiegato molto brevemente secondo tre dimensioni: Perché è stato scelto questo risultato? Come viene perseguito il risultato? Qual è il parametro di riferimento per il successo?

Un esempio pratico si trova nel bilancio annuale 2013: il capitolo di bilancio "Lavoro" (uno dei tre capitoli di bilancio del Ministero del lavoro, degli affari sociali e della protezione dei consumatori) contiene il risultato "Miglioramento della capacità di lavorare e di guadagno dei lavoratori dipendenti di età superiore ai 50 anni". La risposta alla domanda sul perché è stato scelto questo risultato da raggiungere fa riferimento alla esperienza e alle conoscenze dei salariati anziani, la risposta alla domanda sul come viene perseguito si riferisce ai vari programmi-supporto mentre la risposta alla domanda sul parametro di riferimento definisce indicatori chiari come, ad esempio, nel 2013 almeno il 51,5% della popolazione di età compresa tra i 50 e i 64 anni deve essere occupata. Allo stesso tempo, l'indicatore è legato esattamente alle rispettive statistiche sull'occupazione.

* Per ciascun bilancio globale deve essere definito un massimo di cinque output (prodotti), che sono parte della decisione parlamentare di bilancio. Si deve rispondere a tre domande per ciascun output: a quale obiettivo deve contribuire l'output? Come è perseguito l'output? Qual è il parametro di riferimento per il successo?

* Per fare in modo che ogni persona che si occupa di bilancio sia consapevole del potenziale di miglioramento, la Corte dei Conti può aggiungere un breve riassunto delle sue raccomandazioni per il rispettivo budget globale. Il ministero di spesa dovrebbe commentare queste raccomandazioni. In tal modo il Parlamento e l'opinione pubblica trovano tre tipi fondamentali di informazioni in bilancio: (1) risorse, (2) risultati e prodotti e (3) raccomandazioni della Corte dei Conti. Pertanto, il bilancio risponde alle seguenti domande chiave:

- * Quale amministrazione riceve quali risorse?
- * Quale amministrazione deve conseguire quali risultati?
- * Quali miglioramenti ci si aspetta?

* A livello di bilanci dettagliati, un piano quadriennale a ciclo continuo (tempestivo e congruente con il quadro di spesa a medio termine) definisce le risorse da un lato sugli obiettivi e sulla misura delle prestazioni e dall'altro per ciascuna rispettiva unità amministrativa. Questi obiettivi contribuiscono agli outputs (prodotti) a livello di budget globali e agli outcomes (risultati) a livello di capitoli di bilancio. In tal modo la prestazione è coerentemente rappresentata a tutti i livelli di bilancio.

Per assicurarsi che i ministeri e le loro unità amministrative prendano sul serio le prestazioni, esiste un articolato sistema di controlli. Il Parlamento decide su risultati e prodotti, che sono, come detto sopra, sistematicamente integrati nel disegno di legge di bilancio. La Corte dei Conti verifica che risultati e prodotti siano stati effettivamente conseguiti e rende pubblici i dati relativi (in Austria i cittadini prestano molta attenzione alle relazioni della Corte dei Conti). Inoltre, la Cancelleria controlla i ministeri e fornisce loro sostegno per far fronte a questa nuova cultura delle prestazioni. E' bene osservare, tuttavia che la Cancelleria non ha il potere di impartire ordini ai ministeri di spesa che, in definitiva, sono gli unici responsabili per i loro risultati e per i loro prodotti. Il mancato raggiungimento dei risultati attesi è una sanzione che, di fatto, ha effetto sulla reputazione del ministero. Il sistema di controlli è completato dall'istituzione di un controllo interno in ciascun ministero per gli obiettivi di performance. Infine, la Cancelleria raccoglie i dati sui risultati e redige una relazione al riguardo da sottoporre al Parlamento.

Un aspetto importante del performance budgeting in Austria è la cosiddetta dimensione di genere. Nella modifica costituzionale del 2007, il bilancio di genere è stato esplicitamente indicato come una dimensione obbligatoria del performance budgeting. L'articolo 13 della Costituzione afferma che i bilanci di tutti i livelli di governo devono tendere verso la parità tra donne e uomini. Pertanto, la dimensione di genere deve essere rappresentata da tutti i ministeri e a tutti i livelli del sistema di performance budgeting, nel

senso che almeno un risultato per capitolo deve avere a che fare con questioni di genere. Gli obiettivi di genere nel bilancio 2013 si concentrano ad esempio, sui seguenti temi:

* Migliore compatibilità dei doveri familiari e occupazione (Ministero degli affari economici, della famiglia e della gioventù).

* Rappresentanza equilibrata delle donne nelle posizioni di alto livello accademico (Ministero della scienza).

* Migliore protezione contro la violenza, in particolare per le donne (Ministero dell'interno).

Incentivi e sanzioni

Per supportare i nuovi meccanismi di gestione sono previsti strumenti sanzionatori e premianti.

Modesti premi per i dipendenti pubblici possono essere introdotti se le singole unità amministrative ritengono di doverli utilizzare per promuovere il raggiungimento degli obiettivi finanziari e di performance. Si potrebbe obiettare sul fatto che i soldi aiutino realmente a incoraggiare la disciplina di bilancio e le prestazioni. I premi sono certamente una questione spinosa. In Austria tuttavia, le agenzie flessibili (progetti pilota) menzionate nella prima parte di questo articolo hanno dimostrato che i premi possono avere un impatto positivo sul personale amministrativo se le procedure per assegnare i premi stessi sono trasparenti e i risultati sono percepiti come ragionevoli.

La riforma del bilancio austriaco mira a generare un interesse innato dei ministeri di spesa e delle loro unità amministrative nello spendere il denaro pubblico con attenzione e cautela. Pertanto la prima fase della riforma ha previsto la possibilità per i ministeri di portare nell'esercizio successivo i fondi non utilizzati e di costituire riserve. Nella seconda fase della riforma questa opportunità è stata estesa alle rispettive unità amministrative. Dal 2013 le risorse risparmiate da un'unità amministrativa responsabile di un bilancio dettagliato rimangono nelle disponibilità dell'unità stessa e - in determinate circostanze - anche le risorse aggiuntive. Da un lato ciò rafforza la posizione dell'unità amministrativa verso il proprio ministero. Dall'altra, ogni ministero di spesa alloca annualmente le risorse alle proprie unità amministrative. Ciò assicura controlli ed equilibri nei rapporti finanziari tra i ministeri e le loro rispettive unità amministrative. E in fin dei conti la leva più forte (l'allocazione di nuove risorse) è nelle mani del ministero. In ogni caso, i ministeri di spesa dovrebbero essere così intelligenti da offrire sufficienti incentivi alle loro unità amministrative per gestire le risorse pubbliche in modo efficace ed efficiente.

Purtroppo i meccanismi di bilancio da soli non bastano a garantire comportamenti corretti. L'esperienza pratica dimostra che le sanzioni sono necessarie per evitare indebiti vantaggi per qualcuno a sfavore di altri soggetti. Fino al 2012 la legge di bilancio federale non prevedeva sanzioni efficaci. La situazione è però cambiata a partire dal 2013. Uno dei temi più discussi è stato quello relativo alla proposta del Ministero delle Finanze di introdurre sanzioni severe nella legge di bilancio: se ai ministeri di spesa viene concessa una maggiore flessibilità, allora il Ministero delle Finanze deve avere la possibilità di

intervenire in caso di non rispetto delle regole. I ministeri di spesa si sono opposti con forza a questa proposta che, tuttavia, alla fine questa è stata accolta. La nuova legge di bilancio prevede le seguenti sanzioni:

- Le violazioni della legge di bilancio comporteranno una minore flessibilità finanziaria per il ministero di spesa interessato: il limite finanziario per il quale è necessario l'assenso del Ministero delle Finanze è ridotto del 50%.
- Se il denaro è stato speso in violazione della legge di bilancio, il Ministero delle Finanze è obbligato a tagliare le risorse del rispettivo capitolo di bilancio ("occhio per occhio").
- In caso di altre violazioni delle disposizioni di legge di bilancio il Ministero delle Finanze può tagliare il relativo capitolo di bilancio fino al 2% (per un importo massimo di 10 milioni di euro).

Ulteriori passi da compiere

La riforma austriaca riguarda solo il livello federale e non i livelli sub-nazionali. Originariamente il Ministero delle Finanze aveva previsto di integrare tutti i livelli di governo. Alcune regioni, però, erano contrarie e hanno esercitato con successo pressioni contro l'integrazione nel processo di riforma. In un paese federalista, questa è una importante questione da mettere in agenda e affrontare nel prossimo futuro, soprattutto nell'ottica di un più agevole consolidamento dei conti pubblici.

D'altro canto però, l'efficace attuazione della riforma a livello federale ha già cominciato a produrre i suoi effetti e la sua influenza sui livelli sub-nazionali. La regione della Stiria, ad esempio, ha annunciato la sua adesione ai principi della riforma del bilancio federale mentre altre regioni stanno valutando eventuali passi in questa direzione.

Bibliografia

Blöndal, Jon R. and Daniel Bergvall (2007), "Budgeting in Austria", OECD Journal on Budgeting, Volume 7, No. 3, pp. 39-75.

Fleischmann, Eduard (2010): „Öffentliche Haushalte in Österreich im Überblick“, in: Gerhard Steger (eds.), Öffentliche Haushalte in Österreich, 3rd edition, Verlag Österreich, Vienna.

Meszarits, Veronika and Johann Seiwald (2008): "Budgetary reform in Austria: Towards tighter coupling within the financial and management System." Working paper 3/2008 of the Austrian Ministry of Finance, Vienna.

OECD (2007), Performance Budgeting in OECD countries.

OECD (2009), Government at a Glance 2009.

OECD (2011), Government at a Glance 2011.

Steger, Gerhard (2010), "Austria's Budget Reform: How to Create Consensus for a Decisive Change of Fiscal Rules", OECD Journal on Budgeting, Volume 2010/1, pp. 7-20.

Steger, Gerhard (2012), "Budget Reform in Austria: From traditional to modern budgeting", in: Presupuesto y Gasto Público 69/2012, pp. 147-162.

