



Senato
della Repubblica



Camera
dei deputati

Disposizioni integrative e correttive della disciplina della gestione del bilancio

Atto del Governo n. 486

Articolo 1, commi 6 e 7, della legge 23 giugno 2014, n. 89

Schede di lettura

DOSSIER - XVII LEGISLATURA

febbraio 2018



SERVIZIO STUDI

Ufficio ricerche nei settori economico e finanziario

TEL. 06 6706-2451 - ✉ studi1@senato.it - [@SR_Studi](https://twitter.com/SR_Studi)

Dossier n. 593



SERVIZIO STUDI

Dipartimento Bilancio

TEL. 06 6760-2233 - ✉ st_bilancio@camera.it - [@CD_bilancio](https://twitter.com/CD_bilancio)

Atti del Governo n. 500

La redazione del presente dossier è stata curata dal Servizio Studi della Camera dei deputati.

La documentazione dei Servizi e degli Uffici del Senato della Repubblica e della Camera dei deputati è destinata alle esigenze di documentazione interna per l'attività degli organi parlamentari e dei parlamentari. Si declina ogni responsabilità per la loro eventuale utilizzazione o riproduzione per fini non consentiti dalla legge. I contenuti originali possono essere riprodotti, nel rispetto della legge, a condizione che sia citata la fonte.

BI0466.docx

INDICE

Premessa	3
Titolo I - Spesa	9
▪ Articolo 1 (<i>Impegno e pagamento</i>)	9
▪ Articolo 2 (<i>Riforma dei controlli di regolarità amministrativa e contabile</i>).....	18
▪ Articolo 3 (<i>Spesa decentrata agli Uffici periferici delle amministrazioni Statali</i>)	22
▪ Articolo 4 (<i>Gestione delle spese</i>)	23
▪ Articolo 5 (<i>Abrogazioni e disposizioni finali</i>).....	24
Titolo II - Entrata	27
▪ Articolo 6 (<i>Accertamento qualificato</i>)	27
Testo a fronte	35

PREMESSA

Lo schema di decreto legislativo in esame (A.G. n. 486) reca le norme di correzione e integrazione del D.Lgs. 12 maggio 2016, n. 93 con il quale è stata esercitata la delega per il riordino della disciplina della **gestione del bilancio e il potenziamento della funzione di cassa**, prevista dall'articolo 42 della legge n. 196 del 2009.

La delega, poi non esercitata entro i termini, è stata nuovamente prevista, in identici contenuti, dall'articolo 1, comma 5 della legge 23 giugno 2014, n. 89, così come modificato dalla legge 27 febbraio 2017, n. 19¹, e sulla cui base è stato emanato il suddetto decreto legislativo. La medesima norma ha altresì conferito al Governo la facoltà di **apportare**, entro il 16 dicembre 2017, mediante uno o più decreti legislativi, le **integrazioni e modifiche** al decreto legislativo n. 93/2016 in questione.

Nell'esercizio della prevista facoltà di apportare "correttivi" al D.Lgs. n. 93/2016, la relazione illustrativa annessa allo schema evidenzia che il Governo ha tenuto conto delle informazioni ed effetti procedurali derivanti dalla **sperimentazione** condotta a partire dal 1° ottobre 2016, ad ancora in corso, ai sensi dell'articolo 9, comma 4, del citato decreto legislativo 93 del 2016, ai fini dell'attuazione della nuova definizione di impegno prevista dall'articolo 34 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, come sostituito dall'articolo 3 del citato decreto legislativo.

Si ricorda che ai sensi del medesimo articolo 9, comma 4, il Governo deve trasmettere alle Commissioni parlamentari competenti e alla Corte dei Conti un rapporto sulla sperimentazione. In proposito, la durata della citata sperimentazione, da avviarsi a partire dal 1°ottobre 2016, era stata inizialmente stabilita in 12 mesi, quindi prorogata a 24 mesi, attraverso l'articolo 6, comma 2, lettera b) del decreto-legge 16 ottobre 2017, n.148.

La delega per il potenziamento della funzione del bilancio di cassa e la sua prima attuazione con il decreto legislativo n. 93 del 2016

L'articolo 42 della legge 196/2009 ha previsto la delega al Governo per il riordino della disciplina per la gestione del bilancio e il potenziamento della funzione del bilancio di cassa.

Ai fini del riordino della disciplina per la gestione del bilancio dello Stato e del potenziamento della funzione del bilancio di cassa, ferma rimanendo la redazione anche

¹ Quest'ultima di conversione, con modificazioni, del decreto-legge 30 dicembre 2016, n. 244.

in termini di competenza, il Governo è stato delegato ad adottare, entro quattro anni, un decreto legislativo nel rispetto dei seguenti principi e criteri direttivi:

- a) razionalizzazione della disciplina dell'accertamento delle entrate e dell'impegno delle spese, nonché di quella relativa alla formazione ed al regime contabile dei residui attivi e passivi, al fine di assicurare una maggiore trasparenza, semplificazione e omogeneità di trattamento di analoghe fattispecie contabili;
- b) ai fini del potenziamento del ruolo del bilancio di cassa, previsione del raccordo, anche in appositi allegati, tra le autorizzazioni di cassa del bilancio statale e la gestione di tesoreria;
- c) ai fini del rafforzamento del ruolo programmatico del bilancio di cassa, previsione dell'obbligo, a carico del dirigente responsabile, di predisporre un apposito piano finanziario che tenga conto della fase temporale di assunzione delle obbligazioni, sulla base del quale ordina e paga le spese;
- d) revisione del sistema dei controlli preventivi sulla legittimità contabile e amministrativa dell'obbligazione assunta dal dirigente responsabile del pagamento, tenendo anche conto di quanto previsto alla lettera c);
- e) previsione di un periodo transitorio per l'attuazione della nuova disciplina;
- f) considerazione, ai fini della predisposizione del decreto legislativo di cui al presente comma, dei risultati della sperimentazione condotta ai sensi del comma 2;
- g) previsione della graduale estensione delle disposizioni adottate in applicazione delle lettere a), c) e d) alle altre amministrazioni pubbliche, anche in coerenza con quanto disposto dall'articolo 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42, nonché dall'articolo 2 della presente legge;
- h) rilevazione delle informazioni necessarie al raccordo dei dati di bilancio con i criteri previsti per la redazione del conto consolidato delle amministrazioni pubbliche secondo i criteri adottati nell'ambito dell'Unione europea.

Come anticipato, i termini per l'esercizio della delega sono poi stati estesi dall'articolo 1 della legge 23 giugno 2014, n. 89 recante conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 24 aprile 2014, n. 66.

In particolare, il comma 5 del suddetto articolo 1, ha previsto che, ai fini del riordino della disciplina per la gestione del bilancio dello Stato e del potenziamento della funzione del bilancio di cassa, ferma rimanendo la redazione anche in termini di competenza, il Governo è delegato ad adottare, entro il 15 febbraio 2016, un decreto legislativo nel rispetto dei principi e criteri direttivi di cui all'articolo 42, comma 1, della citata legge n. 196 del 2009.

Il comma 7 del medesimo articolo inizialmente prevedeva la facoltà di approvare decreti correttivi e integrativi entro dodici mesi, durata poi portata a diciotto mesi tramite novella normativa disposta dall'articolo 1, comma 4 della legge 27 febbraio 2017, n. 19, di conversione, con modificazioni, del decreto-legge 30 dicembre 2016, n. 244.

In attuazione della suddetta delega è stato emanato il decreto legislativo 12 maggio 2016, n. 93, recante il riordino della disciplina per la gestione del bilancio e il potenziamento della funzione del bilancio di cassa,².

In particolare, **l'articolo 1** del D.Lgs. n. 93, modificando l'articolo 23 della legge di contabilità, ha disposto che le previsioni pluriennali di competenza e di cassa, sono formulate mediante la predisposizione di un apposito piano finanziario dei pagamenti (cronoprogramma).

L'articolo 2 ha modificato l'articolo 30 della legge di contabilità in materia di leggi di spesa pluriennali in conto capitale, in particolare esplicitando che la rimodulazione di tali spese con legge di bilancio avviene in relazione a quanto previsto dal piano finanziario dei pagamenti. Inoltre si è eliminata la previsione limitativa a tre anni della proroga al nuovo anno dei residui passivi relativi a spese in conto capitale, prevista prima dal comma 11 dell'articolo 30 della legge di contabilità, prevedendosi in via più generale che le somme non impegnate alla chiusura dell'esercizio, relative ad autorizzazioni di spese pluriennali, con esclusione delle spese permanenti, possono essere reiscritte con la legge di bilancio nella competenza degli esercizi successivi, in relazione a quanto previsto nel piano finanziario dei pagamenti, dandone evidenza in apposito allegato.

L'articolo 3 ha modificato l'articolo 34 della legge di contabilità, recante norme relative alla definizione delle nozioni di impegno, ivi aggiungendovi anche le definizioni concernenti la nozione di pagamento. Tale articolo è oggetto delle correzioni previste dall'articolo 1 del presente schema di decreto correttivo cui si rinvia.

Con **l'articolo 4** si è rinvio ad un regolamento³, per l'individuazione degli interventi da realizzare e le modalità da seguire per la razionalizzazione delle procedure contabili e per il miglioramento della rappresentazione delle risultanze gestionali di entrata nel rendiconto generale dello Stato, anche con riguardo alla determinazione ed alle variazioni dei residui attivi, nell'ottica del potenziamento del bilancio di cassa e dell'avvicinamento del concetto di accertamento a quello di riscossione.

Con **l'articolo 5** erano state apportate modifiche al sistema dei controlli di regolarità amministrativa e contabile previsto dal D.Lgs. 123/2011. Lo schema di decreto correttivo in esame interviene nuovamente sulla materia all'articolo 2 cui si rinvia.

L'articolo 6 ha invece **inserito** nella legge di contabilità gli **articoli 34-bis e 34-ter** sui residui passivi. **L'articolo 34-bis** ha previsto l'aumento del termine di conservazione dei residui di spese in conto capitale e dpareri ei trasferimenti correnti alle amministrazioni pubbliche portandoli da due a tre anni. Inoltre, non si prevede più l'automatica perenzione dei residui passivi di parte corrente dopo due anni ma un'attività di riaccertamento da parte delle amministrazioni. Poi, si stabilisce che, relativamente ai

² Pubblicato nella Gazz. Uff. 1° giugno 2016, n. 127. Su tale provvedimento, pervenuto in Parlamento come atto del governo n. 265, si rinvia ai [dossier di documentazione](#) prodotti.

³ Da adottare, ai sensi dell'articolo 17, comma 1, della legge 23 agosto 1988, n. 400, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, anche sulla base degli esiti di approfondimenti da effettuare senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica dagli uffici dell'amministrazione economico-finanziaria in collaborazione con la Presidenza del Consiglio dei ministri e sentiti i Ministeri interessati.

contributi pluriennali di spesa, qualora somme iscritte nel conto dei residui non siano più dovute al soggetto beneficiario, le stesse possano essere impiegate in favore di altri soggetti, previa autorizzazione del Dipartimento della R.G.S., ma sempre per le medesime finalità di legge.

Inoltre, il nuovo **articolo 34-ter** ha previsto per le somme residue originate da spese pluriennali in conto capitale non a carattere permanente, provenienti da esercizi precedenti a quello di consuntivazione, la facoltà di provvedere alla loro eliminazione dal conto dei residui e di iscriverele successivamente nella competenza dei bilanci futuri secondo le previsioni di pagamento.

L'articolo 7 ha inserito nella legge di contabilità l'articolo **47-bis** sul raccordo tra il bilancio statale e la gestione della tesoreria dello Stato che ha previsto in apposito allegato al rendiconto le indicazioni quantitative sull'intermediazione operata dalla tesoreria dello Stato sulle somme erogate dal bilancio statale.

L'articolo 8 del D.Lgs. n. 93 prevedeva la copertura finanziaria, pari a circa 7,2 milioni di euro per il 2016, 6,8 milioni di euro per il 2017, 7,5 milioni di euro per il 2018 e 1,5 milioni a decorrere dal 2019.

Infine, **l'articolo 9** del D.Lgs. n. 93 ha previsto le norme **sull'entrata in vigore** e la sperimentazione. Quanto all'entrata in vigore, le norme recate dagli articoli 2,5,6, e 7 acquistano efficacia a decorrere dall'esercizio 2017.

Invece per le norme sull'impegno previste dall'articolo 3 era prevista l'entrata in vigore dall'esercizio 2018, poi posticipata all'esercizio 2019 dall'articolo 6, comma 2 del D.L. 148/2017. È prevista una sperimentazione delle nuove norme sull'impegno della durata di 12 mesi a partire dal 1° ottobre 2016, poi prorogata, colme detto, a 24 mesi dall'articolo 6, comma 2 del DL 148/2017.

Schede di lettura

TITOLO I - SPESA

Articolo 1 *(Impegno e pagamento)*

L'**articolo 1** modifica e integra la vigente disciplina di contabilità generale dello Stato, relativamente alle fasi "centrale" (**impegno**) e "finale" (**pagamento**) del **procedimento di formazione della spesa**, adeguandola ai nuovi principi stabiliti **dall'articolo 34** come rinnovato dal D.Lgs. 93/2016.

In particolare, ivi si apportano, alle lettere *a)-h)* del comma 1, modifiche all'articolo citato, incidendo sulla fase di formazione dell'impegno contabile, al fine precipuo di specificarne le modalità di copertura e disciplinare i casi di spesa delegata.

Si ricorda che l'articolo 34 della legge di contabilità, nella versione modificata dal D.Lgs. 93/2016 entrerà in vigore solo dall'esercizio finanziario 2019. La fondamentale **novità della nuova disciplina** consiste nell'imputazione degli impegni non più all'esercizio di perfezionamento di un'obbligazione giuridica ma agli esercizi in cui le obbligazioni diventano esigibili.

In dettaglio, l'integrazione prevista alla **lettera a) del comma 1**, reca diverse **modifiche al comma 2 dell' articolo 34** della legge di contabilità, laddove si prevede, al secondo periodo dello stesso, che l'assunzione degli impegni di spesa è possibile –oltre che ove ricorrano i necessari elementi costitutivi - solo in presenza della necessaria **copertura finanziaria**.

Con la **prima delle modifiche** apportate dalla lettera a) in esame si precisa – al secondo periodo - che la copertura finanziaria degli impegni di spesa, è da intendersi "**in termini di competenza e cassa**". Con una **seconda modifica** si stabilisce - al terzo periodo del comma -, che la copertura finanziaria in questione vada assicurata, oltre che in termini di competenza sin dal momento dell'impegno e per tutti gli anni in cui la spesa è imputata in bilancio, "*anche in termini di cassa per il solo primo anno di imputazione*" e per gli eventuali anni successivi, garantendo comunque il rispetto del piano dei pagamenti contenuto nell'apposito "cronoprogramma" elaborato dal dirigente responsabile della spesa , anche mediante l'utilizzo degli strumenti di flessibilità stabiliti dalla legislazione vigente in fase gestionale o in sede di formazione del disegno di legge di bilancio.

Con riferimento a tale seconda modifica, non risulta chiaro per quale motivo la copertura in termini di cassa venga riferita al "solo" primo anno

di imputazione della spesa, atteso che nelle poste di bilancio tale copertura potrebbe invece sussistere per tutto il periodo di spesa. Sembrerebbe quindi opportuno sostituire la parola “solo” con la parola “almeno”.

Con riferimento congiunto ad entrambe le modifiche si rileva inoltre che il richiamo alla “copertura finanziaria”⁴ potrebbe ritenersi ultroneo, considerato che la presenza della copertura costituisce un presupposto necessario ed implicito nell’assunzione dell’impegno di spesa. Potrebbe pertanto ritenersi più opportuno – ma su tale punto occorre un chiarimento da parte del Governo –, in luogo della copertura finanziaria, richiamare, sia al secondo che al terzo periodo del comma, la presenza delle necessarie disponibilità finanziarie.

Con una **ulteriore modifica**, infine, si detta una disciplina specifica (in sostituzione di quella ora prevista nel comma) allorché si tratti di trasferimenti ad altre amministrazioni pubbliche. In tal caso, l’assunzione dell’impegno è consentita, fermo restando la ragione e l’importo complessivo, anche in assenza degli altri elementi costitutivi dell’impegno, cioè l’esercizio finanziario su cui grava la scadenza del pagamento e il creditore.

Il dispositivo, come evidenziato anche dalla Corte dei conti nei relativi pareri⁵, intende assicurare in sostanza l’armonizzazione della procedura ordinaria di spesa con il principio della cd. “competenza potenziata”, per cui si prevede, che d’ora innanzi la copertura finanziaria di una spesa dovrà essere assicurata sin dal momento dell’assunzione dell’impegno oltre che in termini di competenza, per tutti gli anni in cui è imputata la spesa in bilancio, anche in termini di “cassa”.

Con la **lettera b)**, l’articolo provvede poi all’inserimento del **comma 2-bis nell’articolo 34** della legge di contabilità, recante una disciplina specifica per l’**impegno di spesa “delegata”** che ricorre nel caso di spesa da demandarsi a funzionari o commissari delegati, comunque denominati. In tali casi, l’impegno deve ritenersi assunto direttamente dall’amministrazione centrale dell’ordinatore, sebbene sulla base alle obbligazioni materialmente assunte o programmate da funzionari delegati. Ciascuno di questi ultimi, relativamente alle risorse assegnate, sarà tenuto alla predisposizione di un programma di spesa, opportunamente documentato, commisurato esclusivamente al fabbisogno effettivo di risorse in relazione ai pagamenti previsti per ogni annualità.

In base al programma di spesa, l’Amministrazione centrale di appartenenza del funzionario delegato procederà alla emissione degli ordini

⁴ Richiamo che, va precisato, non viene introdotto dalle modifiche in esame ma è già contenuto nel vigente testo dell’articolo 34.

⁵ [Corte dei Conti, SS. RR. in sede di Controllo, Parere n. 3/2017](#), pagina 7 e seguenti.

di accreditamento, che saranno comunque redatti nel rispetto di quanto previsto dal piano finanziario dei pagamenti e nel limite degli impegni assunti per l'esercizio finanziario interessato.

La nuova norma reca altresì la dettagliata elencazione degli **elementi costitutivi dell'impegno** di spesa "delegata", individuati come segue: la ragione dell'impegno; l'importo ovvero, gli importi da impegnare; l'esercizio finanziario o gli esercizi finanziari su cui gravano le previste scadenze di pagamento. Rispetto agli elementi costitutivi dell'impegno previsti in generale non è quindi prevista l'individuazione del creditore, considerato che l'impegno di spesa delegata non prelude direttamente alla spesa finale ma alla messa a disposizione delle risorse in favore dei funzionari delegati.

La norma prevede poi che a valere sugli impegni di spesa delegata, l'amministrazione dispone una o più aperture di credito o ordini di accreditamento in funzione dell'esigibilità delle obbligazioni assunte o programmate dal funzionario delegato.

Qualora, a fronte delle aperture di credito ricevute, un funzionario delegato preveda nel corso della gestione che entro il termine dell'esercizio non si perfezioneranno obbligazioni esigibili, lo stesso sarà tenuto a darne tempestiva comunicazione all'amministrazione per la corrispondente riduzione dell'ordine di accreditamento; il relativo importo potrà essere utilizzato in due forme: a) accreditato nel medesimo esercizio finanziario in favore di altri funzionari delegati, a valere sul medesimo impegno; b) disimpegnato per essere impegnato nuovamente.

Si stabilisce altresì che gli importi degli impegni di spesa delegata, a fronte dei quali, alla data di chiusura dell'esercizio, non corrispondano ordini di accreditamento, costituiscano "economie" di bilancio, poiché la mancata emissione di ordini di accreditamento a valere su un impegno già formalizzato è di per sé indicativa dell'assenza di effettive esigenze finanziarie per l'equivalente.

Diversamente, se le risorse finanziarie assegnate ai funzionari delegati con le aperture di credito non dovessero essere, al termine dell'esercizio, interamente utilizzate, esse costituiranno residui di spesa delegata e potranno essere accreditati agli stessi funzionari in conto residui negli esercizi successivi, prioritariamente in base all'esigibilità delle obbligazioni, fermi restando i termini di conservazione generale dei residui previsti dall'articolo 34-*bis* della legge di contabilità (due esercizi successivi a quello in cui è stato assunto l'impegno per le spese correnti, tre esercizi per le spese in conto capitale).

A fine esercizio le somme già oggetto di impegno di spesa delegata potranno in definitiva corrispondere a due situazioni: a) somme impegnate ma cui non corrispondono ordini di accreditamento che costituiscono economie di bilancio; b) somme oggetto di ordine di accreditamento ma

non ancora pagate che costituiscono residui, indipendentemente dall'avvenuto perfezionamento di un'obbligazione giuridica.

Una prevista eccezione alla previa emissione del relativo ordine di accredito ai fini della assunzione degli impegni è costituita dall'avvio delle procedure di spesa per l'acquisizione di forniture, servizi e lavori: in questo caso, il funzionario delegato avrà comunque facoltà di operare prima dell'apertura di credito ma dietro, comunque, l'autorizzazione dell'Amministrazione di riferimento.

In relazione alla nuova disciplina dell'impegno di spesa delegata, **il successivo articolo 5** del presente **schema** provvede poi ad abrogare alcune norme del R.D. 18 novembre 1923, n. 2440, cui si rinvia per il loro esame.

Con la **lettera c)**, si provvede quindi ad integrare e modificare il **comma 7 dell'articolo 34** della legge di contabilità. In particolare, ivi si riformula il primo periodo della citata norma, rendendo evidente che la nuova disciplina dell'impegno contabile si pone in termini funzionali all'obiettivo di assicurare una corretta **programmazione degli stanziamenti di cassa** (punto 1 della lettera); si sopprime quindi la parola "pluriennale" al periodo in cui si prevede che il dirigente responsabile è tenuto a predisporre ed aggiornare, contestualmente all'assunzione degli impegni, un apposito piano finanziario dei pagamenti sulla base del quale ordina e paga le spese (punto 2); si provvede poi ad aggiungere (punto 3) in fine un ulteriore periodo, prevedendosi che il medesimo dirigente è tenuto all'aggiornamento del piano finanziario dei pagamenti con riferimento alle unità elementari di bilancio di propria competenza (azioni/capitoli), con cadenza almeno mensile, anche in assenza di nuovi impegni e in ogni caso tenendo conto della eventuale emanazione di provvedimenti di variazione di bilancio emanati dall'Amministrazione di appartenenza, in relazione ai poteri di flessibilità degli stanziamenti di gestione riconosciuti ai sensi dalla normativa vigente.

Alla **lettera d)**, è aggiunto sempre all'**articolo 34** della legge di contabilità il **comma 7-bis**, ivi prevedendosi che il dirigente responsabile della gestione sia d'ora innanzi tenuto alla redazione ed aggiornamento del piano finanziario dei pagamenti, tenendo in debito conto le comunicazioni trasmesse dai **funzionari "delegati"** di spesa che sono riconducibili alla sua gestione.

Si segnala come la rinnovata configurazione dell'istituto dell'impegno contabile di spesa delegata è stata oggetto di osservazioni e puntuali rilievi da parte della Corte dei conti⁶.

⁶ Si tratta più in particolare, oltre al parere n. 3 del 6 dicembre 2017 prima citato, del [parere n. 4 del 22 dicembre 2017](#),.

In materia **di spesa delegata**, si ricorda che il D.Lgs. 90/2016 ha introdotto nella legge di contabilità l'articolo 44-*ter* che prevede la progressiva eliminazione delle gestioni contabili operanti a valere su contabilità speciali o conti correnti di tesoreria. In particolare, si prevede che 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. 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

Alla **lettera e)**, si reca l'aggiunta del **comma 8-bis** al medesimo **articolo 34** della legge di contabilità in cui si stabilisce che sono da considerarsi comprovanti diritti "acquisiti" da parte dei creditori, i provvedimenti di approvazione degli stati di avanzamento dei lavori oppure le fatture che siano state regolarmente emesse.

Alla **lettera f)**, sono quindi apportate modifiche di mero rilievo redazionale al **comma 10** dell'articolo 34, in coerenza con le modifiche apportate alla normativa vigente.

Alla **lettera g)**, si modifica il **comma 11** dell'articolo 34 della legge di contabilità, ivi sopprimendosi la decorrenza dal 2017 del divieto di disporre l'utilizzo dei ruoli di spesa fissa quale ordinario mezzo di pagamento per le spese relative a fitti, censi, canoni, livelli⁷.

Infine, con **la lettera h)** si sostituisce il comma 12 che nel nuovo testo prevede che le spese fisse di cui al comma 11 debbano d'ora in poi essere sempre pagate mediante mandati informatici, precisandosi che il pagamento delle pensioni nonché delle competenze fisse ed accessorie al personale dello Stato debba essere effettuato mediante ordini collettivi di pagamento

⁷ Articolo 54, lettera c), R.D. 2440/1923 e art. 278, lettera c), R.D. n. 827/1924.

"informatici" e che le altre spese di importo e scadenza fissi ed accertati siano pagate mediante ruoli di spesa fissa informatici⁸.

Il **comma 2 aggiunge il comma 4-bis all'articolo 34-bis**, ivi prevedendosi che i termini di mantenimento dei residui di cui ai commi 1-4 del medesimo articolo⁹, si applichino anche ai residui riferibili alla lettera d) dell'articolo in esame (comma 2-bis dell'articolo 34, recante la rinnovata disciplina degli impegni di spesa delegata).

Trattasi quindi di norma di coordinamento con le integrazioni apportate al comma 1 all'articolo 34 della legge di contabilità.

**La fase dell'impegno nel procedimento di formazione "indiretto"
della spesa statale**

Rassegna della normativa di contabilità generale dello Stato

Il rinnovato impianto delle norme poste a disciplina delle fasi di "impegno e pagamento" della spesa riconducibile agli stanziamenti del bilancio dello Stato deve accompagnarsi ad una sintetica rassegna della normativa di contabilità generale dello Stato che ha retto sinora le concrete modalità di attuazione del cd. "potere" di spesa per lo Stato. "Potere" che spetta a valere degli stanziamenti che come noto sono previsti sulla base di una apposita legge con cui il Parlamento approva annualmente il bilancio di previsione annuale e pluriennale presentato dal Governo ai sensi dell'articolo 81 della Costituzione.

In proposito, il quadro stratificato di disposizioni di vario grado maturatosi in svariati decenni - sin dagli anni 20 del secolo scorso - previsto a disciplina delle procedure erariali di spesa dello Stato, fa emergere come, già *ab initio* la Legge di contabilità di cui al R.D.

⁸ Not. Prec.

⁹ In particolare, ai commi 1-4 dell'articolo 34-bis (*Conservazione dei residui passivi*) della legge di contabilità, è stabilito che salvo che non sia diversamente previsto, gli stanziamenti di parte corrente non impegnati al termine dell'esercizio costituiscono ordinariamente economie di bilancio (comma 1), mentre, per i residui delle spese correnti non pagati entro il secondo esercizio successivo a quello in cui è stato assunto il relativo impegno di spesa, e quelli non pagati entro il terzo anno relativi a spese destinate ai trasferimenti correnti alle amministrazioni pubbliche, concorrono a formare "economie" di bilancio salvo che l'amministrazione non dimostri, con adeguata motivazione, la permanenza delle ragioni della sussistenza del debito, in modo da giustificare la conservazione dei residui nelle scritture contabili. In tal caso le somme si intendono perenti agli effetti amministrativi e possono riprodursi in bilancio con riassegnazione ai pertinenti capitoli solo negli esercizi successivi (comma 2). Al comma 3 si prevede poi che le somme stanziare per spese in conto capitale non impegnate alla chiusura dell'esercizio possano essere mantenute in bilancio, quali residui, non oltre l'esercizio successivo a quello di iscrizione in bilancio, salvo che questa non avvenga in forza di disposizioni legislative entrate in vigore nell'ultimo quadrimestre dell'esercizio precedente. Il periodo di conservazione è protratto di un ulteriore anno, per i residui delle spese in conto capitale impegnati, ma non pagati entro il terzo esercizio successivo a quello dell'assunzione dell'impegno di spesa, termine oltre il quale si intendono perenti agli effetti amministrativi (comma 4).

2440 del 1923 e il relativo Regolamento di cui al R.D. n. 827/1924, rispettivamente, agli articoli 49 e 270, recavano la distinta evidenziazione degli "stadi" e fasi per la "formazione" della spesa: ivi distinguendosi, chiaramente, la fase dell'impegno, ovvero della maturazione e perfezionamento della obbligazione a carico degli stanziamenti predisposti in bilancio, da quella detta della "liquidazione" e del "pagamento". Nella sua formulazione iniziale, la norma di cui all'articolo 271 del R.D. 827/1924 (abrogata poi dall'articolo 23 del D.P.R. 367/1994 (cd. "*Semplificazione delle procedure di spesa*")), provvedeva a definire la nozione di "impegno", affermando che nei limiti dei fondi assegnati in bilancio, era riconosciuto primariamente ai ministri il "potere" di impegno e di ordinazione delle spese iscritte nel bilancio di previsione, salvo la specifica delega a funzionari nominati *ad hoc* a tal fine. In tal senso, il combinato disposto dell'articolo 52 della L.C.G.S. di cui al R.D. 2440/1923 e dell'articolo 271 del Regolamento del 1924 (R.D. n.827/1924) disciplinavano l'istituto del cd. funzionario "delegato" di spesa, attraverso cui trova attuazione la facoltà riconosciuta al vertice ministeriale, di delegare l'assunzione di impegni sul bilancio dello Stato a funzionari dipendenti, ed eventualmente di altre amministrazioni, nei limiti e con le modalità stabilite con proprio decreto di concerto con il Ministro per il tesoro (attualmente il Ministro dell'economia e delle finanze). Il quadro dianzi sommariamente delineato fa in modo che tali soggetti "delegati" rivestono ordinariamente la soluzione procedurale per l'attuazione in forma "indiretta" del potere di spesa, il quanto ordinatori "secondari" della spesa, potendo disporre delle risorse a loro accreditate in apposite contabilità "ordinaria" di tesoreria (C.O.) (articolo 54, lettera b), del R.D. 2440/1923), ovvero, ove le norme di legge lo consentono, anche in contabilità "speciali"(ex art. 585 del R.C.G.S.).

Le due soluzioni comportano differenziati riflessi in relazione alla esatta individuazione del momento procedurale di perfezionamento degli impegni contabili a carico del bilancio.

Infatti, dal punto di vista sistematico, in relazione all'individuazione del momento sorgivo della fase dell'Impegno, per il differenziato sistema di procedure, l'accreditamento delle risorse a valere di contabilità "ordinaria" (C.O.) costituisce una modalità, sia pure "peculiare" (in quanto "indiretta"), nella gestione delle risorse da parte delle amministrazioni statali; ma ciò non di meno, comunque da considerarsi "in bilancio", essendo assoggettata, la relativa disciplina contabile e finanziaria, alla mediazione del funzionario "delegato" di spesa, il quale è posto come formale intermediario e terminale concreto nella erogazione delle risorse stanziare in bilancio. Ciò comporta che ricade su di lui anche la cura delle procedure che formalizzano poi l'assunzione dell'impegno contabile a carico del bilancio dello Stato in relazione ad obbligazioni giuridiche perfezionate¹⁰.

¹⁰ Nel sistema procedurale vigente il FD di spesa opera di fatto con la responsabilità curare tutti gli adempimenti da cui originano gli impegni e i pagamenti, interessando, però, la procedura di contabilizzazione da parte dell'Amministrazione interessata, ai fini del riporto in bilancio al nuovo esercizio degli "impegni" cui non sono corrisposti pagamenti, una specifica fase "informativa" alla R.G.S. all'atto della "chiusura" dell'esercizio. Cfr. Ministero dell'economia e delle Finanze, Dipartimento della R.G.S., I.G.B., *Chiusura delle contabilità dell'esercizio finanziario 2017, in attuazione delle vigenti disposizioni in materia contabile e Pianificazione*

Per contro, in presenza di risorse che fossero disposte a valere invece di contabilità "speciali" di tesoreria (C.S.) a nome di funzionari incaricati, l'effetto che se ne trae è che l'Agente contabile indicato nel provvedimento di assegnazione delle risorse (il più delle volte, un Funzionario delegato), provvede alla gestione delle risorse, ma al di "fuori bilancio". Per l'appunto, a valere di apposita posizione contabile "speciale" di tesoreria, di cui egli è comunque tenuto a fornire rendicontazione nei termini previsti dalla normativa vigente.

Sul piano della rilevazione del "conto delle obbligazioni" (impegni contabili) e dei riflessi scritturali che ne derivano per l'Amministrazione statale, la differenza tra le due modalità procedurali di spesa, si riflette nella diversa modalità di contabilizzazione dei movimenti finanziari che vengono a prodursi nell'esercizio, relativamente alla componente di risorse da considerarsi "impegnate" che non abbiano ancora dato luogo a pagamenti.

Per cui, in estrema sintesi: se il titolare di accreditamento opera in contabilità "ordinaria" (ovvero, riveste qualifica funzionario "delegato" di spesa) lo stesso è anche soggetto attivo della procedura di accertamento dei cd. residui passivi di bilancio a valere delle risorse a lui assegnate (artt. 53 L.C.G.S. e 275 R.C.G.S.), e figura indispensabile sia alla definizione dell'ammontare delle risorse effettivamente "impegnate" al termine dell'esercizio, ma non ancora erogate (per cui necessita il trasporto titoli non ancora "eseguiti" etc. da evidenziare nel Rendiconto generale dello Stato), partecipando dell'attuazione delle procedure di formazione delle previsioni di "cassa" dello stato di previsione dell'Amministrazione, da inserire nel progetto di legge di bilancio nell'anno successivo.

Quanto all'altra modalità di erogazione delle risorse statali opera tramite contabilità speciale (C.S.) le obbligazioni eventualmente già maturate a valere delle risorse accreditate al funzionario in c.s., non partecipa della formazione delle autorizzazioni di cassa da iscrivere nel nuovo bilancio, in quanto le relative risorse originano da un plafond di risorse posto ormai "al di fuori" del circuito di bilancio. A valere, per l'appunto, di una contabilità "speciale".

Tale "dualismo" procedurale nel procedimento di formazione "indiretta" della spesa, con sostanziali differenze nella evidenziazione degli impegni assunti, si è rafforzato con il Regolamento di cui al D.P.R. 367/1994, con cui si è prevista all'articolo 10 la possibilità di aprire contabilità speciali di tesoreria (C.S.) mediante un semplice D.M. (in origine era la legge di spesa doveva prevedere tale possibilità), facendo sì che il bilancio "misto", formalmente adottato dallo Stato già con la legge 468/1978 - completo di previsioni di "competenza" e anche di "cassa" - in vigore sino all'entrata in vigore della legge di riforma n.196/2009 - venisse negli anni a perdere progressivamente di significatività, in particolare, proprio nelle evidenze di "cassa" dal momento che tali dati non scontavano tutti gli impegni assunti dall'Amministrazione e rientranti nelle rilevazioni sistematiche, per la parte riferibile a gestioni materialmente poste al di "fuori" della disciplina del bilancio (le c.s.), sebbene originatesi con fondi provenienti dal bilancio.

delle operazioni di chiusura per l'esercizio finanziario 2017. Area Spese., Circolari n. 29 del 23 ottobre 2017 e n. 31 del 14 novembre 2017.

Questione che in ultima analisi ha contribuito ad accrescere la portata informativa e l'attenzione sugli andamenti del cd. "fabbisogno di cassa del settore statale", quale grandezza di Saldo più rilevante rispetto al dato di competenza del saldo netto da finanziare, al fine di trarre utili indicazioni circa il reale ammontare degli incassi e i pagamenti disposti con fondi comunque riconducibili al bilancio dello Stato.

All'esito della discussione e dell'approfondimento che ha preceduto, con un apposito ciclo di audizioni, l'avvio dell'esame della legge di riforma della contabilità pubblica n. 196/2009, il legislatore ha pertanto avvertito l'esigenza di un rafforzamento della significatività delle evidenze di "cassa" del bilancio dello Stato, che si è tradotto, sul piano gestionale, nell'approvazione dell'articolo 34, e dell'inserimento nella nuova legge di contabilità di una specifica delega all'articolo 42, lettere a), b) e c).

In tal modo si è inserito nel nuovo ordinamento contabile il principio-metodo della competenza "rafforzata", anche nella specifica disciplina del bilancio dello Stato, in forza del quale la gestione di flussi di spesa, oltre che dalla puntuale ricognizione degli impegni maturati, risulta condizionata anche dalla programmazione/pianificazione dei relativi "pagamenti".

Programmazione che sarà redatta, per singole annualità, da ciascun ordinatore secondario (ergo, nella nuova definizione contenuta nello schema in esame, dal dirigente delegato di spesa), che formerà oggetto di uno specifico cronoprogramma per ciascun capitolo in gestione, e in funzione della quale lo stesso riceverà di anno in anno, l'accreditamento delle relative risorse dal proprio dicastero, in quanto funzionario delegato di spesa sulla base dei soli fabbisogni di cassa già previsti nel citato piano¹¹.

Nei dichiarati intenti del legislatore, il rinnovato sistema procedurale prenderà avvio generalizzato per le amministrazioni centrali dello Stato solo al termine del periodo di "sperimentazione" ad oggi già in atto per alcune amministrazioni, e, comunque, a partire dal 2019¹².

¹¹ In altri termini, nella nuova disciplina dettata dall'articolo 1, comma 2 dello schema in esame, relativamente all'inserimento del comma 2-bis all'articolo 34 della legge di contabilità, d'ora innanzi anche l'impegno di spesa "delegata" dovrà ritenersi assunto direttamente dall'amministrazione centrale dell'ordinatore, sebbene sulla base alle obbligazioni materialmente assunte o programmate dall'insieme dei funzionari "delegati" di spesa, dal momento che ciascuno di questi sarà tenuto alla predisposizione di un programma di spesa, opportunamente documentato, commisurato esclusivamente al fabbisogno "effettivo" di risorse relative ai pagamenti previsti.

¹² Anche al fine di fornire un supplemento tecnico- documentale utile all'illustrazione degli effetti che l'avvio della "sperimentazione" nella nuova disciplina della spesa, imperniata sulla programmazione della "cassa" della medesima prevista dall'articolo 34 della legge di contabilità, si segnalano le indicazioni riportate nella Circolare del 2016 elaborata dal Dipartimento della R.G.S, in cui si forniscono indicazioni tecniche circa la corretta imputazione degli impegni di spesa per categorie economiche (punto 1); in tema di Registrazione contabile degli impegni e aggiornamento del Cronoprogramma dei pagamenti (punto 2); in merito alle attività di verifica da parte degli uffici di controllo (punto 3); di redazione del cronoprogramma dei pagamenti (punto 4); in tema di pubblicità del cronoprogramma (punto 5). Cfr. Ministero dell'economia e delle Finanze, Dipartimento della R.G.S, I.G.B., *Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 16 settembre*

Articolo 2 ***(Riforma dei controlli di regolarità amministrativa e contabile)***

L'**articolo 2** prevede che dopo l'articolo 5 del decreto legislativo 12 maggio 2016, n. 93, sia inserito l'**articolo 5-bis** recante norme in materia di *Riforma dei controlli di regolarità amministrativa e contabile*.

In sintesi, il contenuto del dispositivo si occupa, alle lettere a)-d) del nuovo articolo 5-bis, di apportare varie **modificazioni ed integrazioni al decreto legislativo n. 123/2011** (*Riforma dei controlli di regolarità amministrativa e contabile e potenziamento dell'attività di analisi e valutazione della spesa, a norma dell'articolo 49 della legge 31 dicembre 2009, n. 196*), al fine di adeguare le modalità di controllo della spesa statale al nuovo impianto dell'impegno contabile di cui all'articolo 1 dello schema di decreto in esame.

La relazione conferma che con l'introduzione l'articolo 5-bis si provvede in altri termini alla ridefinizione dei controlli amministrativo-contabili già previsti dalla normativa vigente, in termini maggiormente "puntuali" rispetto alla nozione di controllo che si è sinora concretizzata unicamente attraverso il controllo "successivo" sui rendiconti amministrativi dei funzionari delegati, per permettere un suo utilizzo anche alle rendicontazioni sui pagamenti di spese fisse (NoiPA)¹³. Più in particolare, segnala che le proposte di modifica al Decreto legislativo 123 del 2011, derivano dall'introduzione nel D.Lgs. 93 del 2016 della nuova modalità di controllo "successivo" anche per i provvedimenti del personale e dei pagamenti stipendiali, che ad oggi vengono effettuati tramite il sistema NOIPA e ne completano la disciplina, armonizzando, al contempo, talune disposizioni del D.Lgs. n.123/2011, in una logica di "sistema".

In particolare, alla **lettera a)** del nuovo articolo, volto ad assicurare la **tempestività dei controlli** sui pagamenti, da utilizzare nei casi di eccessivo

2016.Sperimentazione articolo 34 della legge n.196/2009. Prime indicazioni tecniche ed operative per l'attuazione, circolare n. 23 del 7 ottobre 2016.

¹³ NoiPA è il sistema informativo del Ministero dell'economia e delle finanze, realizzato per gestire i dati dei dipendenti amministrati e assicurare la presa in carico del trattamento economico del personale centrale e periferico della Pubblica Amministrazione che mette a disposizione i servizi di: elaborazione dei dati giuridico-economici e dei connessi adempimenti previsti dalla normativa vigente, inclusi quelli fiscali e previdenziali; elaborazione e quadratura della rilevazione delle presenze/assenze degli amministrati nonché dei connessi adempimenti previsti dalla normativa vigente gestione dei dati elaborati e produzione del cedolino mensile, nonché distribuzione dello stesso e comunicazione delle informazioni connesse ai dati contenuti all'interno. L'attuale bacino di utenza di NoiPA è riconducibile a diverse categorie di utenti quali: personale dipendente, amministrato dagli Enti gestiti dal sistema; Amministrazioni pubbliche, che hanno aderito a NoiPA (Amministrazioni statali presenti o non presenti nel bilancio dello stato, Enti pubblici, Enti locali, Scuole, Sanità.

carico di lavoro per taluni uffici di controllo in periferia, si **aggiunge il comma 4-bis all'articolo 3** (*Organi di controllo*) del decreto legislativo **123/2011** (nuova disciplina dei controlli contabili), in cui si stabilisce che per particolari e motivate esigenze di carattere organizzativo, anche connesse all'articolazione territoriale delle amministrazioni, le previste attività di controllo degli atti di cui all'articolo 5 (*Atti sottoposti a controllo preventivo*), comma 2, lettere o), d) ed all'articolo 11 (*Atti sottoposti a controllo successivo*), comma 3-ter, possano essere prioritariamente affidate, nell'ambito della medesima Regione, e per periodi di tempo determinati, ad altre **Ragionerie territoriali** individuate con determina del Ragioniere generale dello Stato.

Con la **lettera b)**, al fine di disciplinare la produzione e l'invio all'ufficio di controllo, con relativa tempistica, di un **documento di rendicontazione annuale**, quale oggetto di controllo "successivo", alla quale può seguire la richiesta di tutta la documentazione giustificativa, si provvede ad apportare **modifiche dell'articolo 11 del D.Lgs. 123/2011**, mediante l'inserimento del comma 3-ter, ai sensi del quale entro un dato termine, le amministrazioni centrali e periferiche dello Stato sono tenute a presentare agli uffici di controllo una rendicontazione dettagliata dei pagamenti effettuati ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera e-bis, ovvero, relativamente agli ordini collettivi di pagamento relativi alle competenze fisse ed accessorie del personale centrale e periferico dello Stato.

Si provvede, poi, a sostituire il comma 5 del medesimo articolo: in tal caso, prevedendosi che, in presenza di particolari tipologie di spesa, effettuate da commissari delegati o commissari straordinari o funzionari delegati, nonché, per i pagamenti effettuati tramite ordini di pagamento collettivi, fermo restando l'obbligo di rendicontazione, possano essere svolti **controlli di tipo concomitante**, secondo criteri e modalità da definirsi con apposito decreto del Ministro dell'economia o delle finanze.

Con la **lettera c)**, sono previste le conseguenze per la mancata presentazione della rendicontazione, nonché per la mancata risposta dell'amministrazione alle richieste dell'ufficio di controllo, per cui si dispone **l'inserimento dell'articolo 13-bis al D.Lgs. 123/2011**, ivi stabilendosi che la rendicontazione dettagliata di cui all'articolo 11, comma 3-ter, dovrà d'ora innanzi essere fornita in modalità "informatizzata ed elaborabile", per esercizio finanziario al quale si riferisce il pagamento, per capitolo e partita stipendiale e sarà composta dai tabulati dei nominativi dei beneficiari dei pagamenti distinti per Centri di Responsabilità, Direzioni generali, qualifiche e tipologia di pagamento e con indicazione delle casistiche di variazione stipendiale intervenuta nell'anno (*comma 1*).

Con il nuovo articolo si stabilisce inoltre che, unitamente alla rendicontazione, le amministrazioni debbano fornire tutta la documentazione giustificativa dei pagamenti stipendiali e corrispondere, entro 30 giorni, ad ogni altra richiesta formulata dagli uffici di controllo (*comma 2*). È poi stabilito che, in caso di mancata presentazione della rendicontazione nel termine previsto, l'ufficio di controllo sia tenuto a diffidare il responsabile dell'inadempienza, assegnando un termine per la presentazione, informandone l'amministrazione centrale di appartenenza, anche ai fini dell'applicazione di quanto disposto dal comma 8 dell'articolo 14, nonché informandone la Corte dei Conti (*comma 3*). In seguito della diffida alla presentazione della rendicontazione, il termine finale per l'esercizio del controllo di cui all'articolo 14-*bis*, comma 1, deve essere differito in misura corrispondente al ritardo dell'amministrazione (*comma 4*).

Poi, con la **lettera d)**, è infine **aggiunto** al decreto legislativo 123/2011 **l'articolo 14-*bis*** (*Procedimento di controllo dei pagamenti delle competenze fisse e accessorie al personale*), in cui si stabilisce che, entro il 31 dicembre dell'anno di presentazione della rendicontazione dettagliata prevista dall'articolo 11, comma 3-*ter*, gli uffici di controllo saranno tenuti a comunicare alle Amministrazioni l'esito dei controlli sull'intera gestione annuale (*comma 1*).

Inoltre, si stabilisce che qualora l'ufficio di controllo richieda chiarimenti o documentazione giustificativa di qualsiasi tipo, fermo restando quanto previsto dall'articolo 13-*bis*, comma 2, il termine di cui al periodo precedente debba essere differito in misura corrispondente al periodo di tempo intercorrente tra la richiesta dell'ufficio di controllo e la ricezione dei documenti o dei chiarimenti (*comma 2*).

È quindi previsto che nel caso in cui siano riscontrate irregolarità, l'Ufficio di controllo debba formulare congiuntamente tutte le osservazioni relative all'intera gestione di riferimento (*comma 3*).

Di conseguenza, sulla base delle osservazioni pervenute, è stabilito che le amministrazioni titolari della spesa provvederanno al recupero delle somme indebitamente corrisposte, dandone notizia agli uffici di controllo, ovvero, comunicando le motivazioni per le quali ritengono di non conformarsi alle osservazioni di regolarità amministrativa e contabile (*comma 4*).

Infine, è stabilito che in caso di mancato recupero da parte delle Amministrazioni, o nel caso in cui le controdeduzioni rese non siano idonee a superare le osservazioni formulate, è stabilito che l'ufficio di controllo è tenuto alla trasmissione al competente ufficio della Corte dei conti della rendicontazione corredata dalle osservazioni e di ogni altra documentazione in suo possesso (*comma 5*).

Il **comma 2** prevede un **regime transitorio** per il controllo dei pagamenti effettuati nel primo anno di entrata in vigore della norma inserita con il comma 1, lettera b) numero 1 dell'articolo in questione, atteso il carattere innovativo degli adempimenti. Infatti, la rendicontazione dettagliata riferita all'anno 2017 è presentata entro il 30 giugno 2018 e il relativo termine di controllo è fissato al 31 dicembre 2018.

Al riguardo, si osserva che la formulazione della disposizione fa riferimento al comma 1, lettera b), n. 1 dell'articolo 11 del decreto legislativo 30 giugno 2011, n. 123 "come modificato dal presente decreto" mentre il presente decreto non modifica tale disposizione e la lettera b) non reca un n. 1. Anche alla luce della relazione illustrativa il riferimento è da intendersi comma 1, lettera b), n. 1 dell'articolo 5-bis del D.Lgs. 93/2016 introdotto dal comma 1 dell'articolo 2 in esame.

Il **comma 3** introduce una **modifica all'articolo 2**, comma 2-*octies*, del **decreto-legge n. 225 del 2010**¹⁴.

Si provvedere in particolare a modificare il destinatario della trasmissione dei rendiconti delle spese di funzionari e commissari delegati, commissari di Governo in qualunque modo denominati, che non è più l'Ufficio centrale del bilancio presso il Ministero dell'economia e delle finanze ma il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato dello stesso ministero.

Si precisa inoltre che il controllo sui rendiconti è il controllo di regolarità contabile esercitato attraverso il sistema delle ragionerie ai sensi dell'articolo 3 del D.Lgs. 123/2011, nelle modalità stabilite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

La relazione illustrativa evidenzia che la nuova normativa è volta a soddisfare un'esigenza di razionalizzazione organizzativa nell'ambito delle strutture di controllo della RGS per l'esercizio del controllo di regolarità amministrativo contabile sui rendiconti.

La disposizione vigente prevede un'assegnazione di competenze aggiuntive che, avuto riguardo all'ampiezza, concentra in un unico Ufficio, nel caso di specie l'Ufficio Centrale di Bilancio presso il Ministero dell'economia e delle finanze, un'attività la cui quantificazione non è predeterminabile.

Pertanto, con la modifica proposta il Governo intende razionalizzare l'attività di controllo nell'ambito della flessibilità organizzativa per come è prevista dalla normativa già vigente.

¹⁴ Recante proroga di termini previsti da disposizioni legislative e di interventi urgenti in materia tributaria e di sostegno alle imprese e alle famiglie.

Articolo 3

(Spesa decentrata agli Uffici periferici delle amministrazioni Statali)

L'**articolo 3** reca la nuova disciplina del **procedimento di spesa per le amministrazioni periferiche** dello Stato, incentrata sulla riconosciuta possibilità di utilizzare forme di pagamenti già esclusive dell'amministrazione centrale.

A tal fine, ivi si **introduce l'articolo 34-quater** (*Spesa decentrata agli Uffici periferici delle amministrazioni Statali*) **nella legge n. 196/2009**, portando così all'interno della legge di contabilità e finanza pubblica la possibilità di provvedere all'assegnazione di fondi da parte delle Amministrazioni centrali dello Stato ai propri uffici periferici.

In particolare, con il nuovo articolo si prevede al comma 1 che le Amministrazioni centrali provvedono a ripartire, in tutto o in parte, le somme stanziare sui singoli capitoli di spesa tra i propri Uffici periferici per l'esercizio delle funzioni attribuite agli stessi da specifiche disposizioni di legge o regolamento, nonché, per l'espletamento delle attività ad essi decentrate dagli Uffici centrali. Le somme assegnate con le predette ripartizioni vengono equiparate agli stanziamenti di bilancio a tutti gli effetti.

Il comma 2 stabilisce che nel corso dell'esercizio potranno essere effettuate tutte le variazioni che si rendessero necessarie alle ripartizioni di cui al comma 1.

Il comma 3 prevede che gli Uffici periferici assegnatari delle risorse provvedono all'assunzione degli impegni ai sensi dell'articolo 34 e all'ordinazione delle spese e che gli stessi, qualora ne ravvisino la necessità, possono emettere ordini di accreditamento in favore di funzionari delegati preposti alle eventuali ulteriori articolazioni periferiche dei medesimi uffici periferici.

I commi 2 e 3 ricalcano il contenuto già previsto dalla normativa vigente dalla legge n. 908 del 1960, abrogata dal comma 1, lettera d), del successivo articolo 5¹⁵.

¹⁵ La vigente disciplina della spesa degli uffici periferici dell'amministrazione statale è quella contenuta nella Legge n. 908/1960 e successive modificazioni. L'articolo 1 della citata legge prevede infatti che gli Uffici periferici delle Amministrazioni statali, nell'esercizio delle attribuzioni decentrate in applicazione della legge di delega 11 marzo 1953, n. 150, nonché di ogni altra attribuzione che preveda il controllo preventivo da parte delle Ragionerie regionali o provinciali dello Stato e di Uffici regionali di controllo della Corte dei conti, provvedono al pagamento delle conseguenti spese mediante la diretta emissione dei titoli previsti dall'art. 54 del regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440, ed in particolare di: a) ordinativi diretti; b) ordini

Articolo 4 *(Gestione delle spese)*

L'**articolo 4** aggiorna la disciplina della gestione della spesa, conseguente alla nuova disciplina degli "impegni" di spesa di cui all'articolo 1, con specifico riferimento ai **soggetti che siano destinatari di trasferimenti erariali**.

In particolare, il comma 1 inserisce un nuovo periodo nel comma 1 dell'articolo 6 del Decreto-legge 2 marzo 1989, n. 65 (*Disposizioni varie in materia di finanza pubblica.*), per effetto del quale si prevede che le amministrazioni e gli enti del settore pubblico allargato possano derogare, nel primo semestre, anche ai fini del rispetto dei termini di pagamento, a quanto già previsto dalla normativa vigente in tema divieto di assumere impegni di spese correnti in misura superiore al 50 per cento dello stanziamento previsto a carico dei singoli capitoli del bilancio di previsione.

Il comma 2 sostituisce invece l'ultimo periodo dell'articolo 3, comma 12 del decreto-legge n. 323 del 1996, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 425 del 1996, ivi introducendo modifiche alla normativa vigente sui **limiti trimestrali** per quote di pari importo delle **erogazioni** in favore di soggetti ed enti pubblici o privati.

Il vigente comma 12 stabilisce, infatti, che gli impegni sui capitoli del bilancio dello Stato, relativi a erogazioni a favore di soggetti ed enti pubblici o privati, debbano essere assunti con cadenza trimestrale per quote di pari importo.

La novella prevede invece che, per effettive e documentate esigenze di fabbisogno, indicate sul piano finanziario dei pagamenti, su richiesta delle amministrazioni competenti, il Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, ferma restando la ordinaria cadenza trimestrale, può assentire all'assunzione di impegni sulla base di una ripartizione in quote di differente importo, in funzione dell'effettivo fabbisogno finanziario indicato nel piano finanziario dei pagamenti (cd. cronoprogramma). Inoltre, si stabilisce che l'erogazione è effettuata entro il decimo giorno dall'inizio del trimestre di riferimento.

di accreditamento, nei casi e nei limiti in cui le disposizioni già in vigore prevedono l'emissione di buoni di su anticipazione; c) ruoli di spesa fissa.

Articolo 5 *(Abrogazioni e disposizioni finali)*

L'**articolo 5**, in coerenza con le modifiche introdotte con l'articolo 1 all'articolo 34 della legge di contabilità, procede ad **abrogare** alcune norme contabili.

In particolare, la **lettera a)** provvede *in primis* all'abrogazione di alcuni articoli e dei commi del Regio Decreto, **n. 2440 del 1923**) contenente la legge di contabilità generale dello Stato (L.C.G.S.):

- abroga l'**articolo 59**, in cui si prevede che l'amministrazione può disporre, sullo stesso capitolo, più aperture di credito in favore di un funzionario delegato, solo quando la somma già utilizzata di ciascun accreditamento abbia superato la metà dell'importo accreditato. Risulta, pertanto, superato in quanto la norma proposta con il correttivo prevede che le aperture di credito siano disposte in funzione della esigibilità delle obbligazioni assunte dal funzionario delegato;
- sopprime l'**articolo 59-bis**, secondo comma, in cui si prevede che i funzionari delegati, qualora accertino al 20 gennaio una rimanenza di importi non superiore alle lire 10.000 su singoli ordini di accreditamento relativi all'anno decorso, provvedano entro il 31 dello stesso mese ad estinguere tali ordini mediante versamento della detta rimanenza in apposito capitolo dello stato di previsione dell'entrata. La sua abrogazione risponde alla nuova formulazione della disciplina della spesa delegata prevista dall'articolo 1 del presente schema tramite il nuovo comma *2-bis* dell'articolo 34 della legge 196/2009;
- abroga l'**articolo 60**, limitatamente al primo e al secondo comma, in cui si stabilisce, tra l'altro, che ogni semestre, o in quegli altri periodi che fossero stabiliti da speciali regolamenti e, in ogni caso, al termine dell'esercizio, i funzionari delegati trasmettano i conti delle somme erogate, insieme con i documenti giustificativi, alla competente amministrazione centrale per i riscontri che la stessa ritenga necessari. Tale previsione evidentemente risulta superata in quanto la norma proposta con il correttivo innova in merito al controllo sulle spese effettuate dai funzionari delegati mediante la sostituzione del comma 5 dell'articolo 11 del D.Lgs. 123/2011;
- abroga l'**articolo 61-bis**, in cui si prevede, tra l'altro, che gli ordini di accreditamento riguardanti le spese in conto capitale, emessi sia in conto competenze che in conto residui, rimasti in tutto o in parte inestinti alla chiusura dell'esercizio, possano essere trasportati, interamente o per la parte inestinta, all'esercizio successivo, su richiesta del funzionario delegato. Tale meccanismo è escluso dalla nuova disciplina, in cui

prevede che gli importi delle aperture di credito non interamente utilizzati dai funzionari delegati entro il termine di chiusura dell'esercizio costituiscano residui di impegno di spesa delegata e possano essere accreditati agli stessi in conto residui negli esercizi successivi, prioritariamente in base all'esigibilità delle obbligazioni assunte dai funzionari delegati, fermi restando i termini di conservazione dei residui di cui all'articolo 34-*bis*.

Con la **lettera b)**, si abrogano le vecchie **norme relative al piano finanziario dei pagamenti**, a suo tempo emanate nelle more del riordino della disciplina della gestione del bilancio dello Stato ed attualmente inserite nella legge di contabilità con l'articolo 3 del D.lgs. n. 93/2016; cioè sopprime i commi 10, 11 e 12 dell'articolo 6 del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito dalla legge 7 agosto 2012, n. 135.

La **lettera c)** abroga l'articolo 60, comma 15, del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, legge 6 agosto 2008, n. 133, eliminando, in tal modo, il limite di impegno in dodicesimi mensili dello stanziamento di bilancio, ormai superato dall'introduzione del piano finanziario dei pagamenti.

La **lettera d)** dispone l'abrogazione della legge 908 del 1960 che si rende necessaria a seguito dell'introduzione dell'articolo 3 del decreto legislativo in questione relativo alla spesa decentrata agli Uffici periferici delle amministrazioni Statali.

Il **comma 2** reca una norma di interpretazione che richiama l'introduzione delle **unità elementari di bilancio** in luogo dei capitoli nell'ambito del Decreto legislativo 12 maggio 2016, n. 93.

A tale proposito si ricorda che il D.Lgs. 90/2016 ha introdotto le azioni quale articolazione dei programmi di spesa. Si prevede che in futuro, all'esito della sperimentazione in corso le azioni diventeranno le unità elementari di bilancio al posto dei capitoli ai fini della gestione e della rendicontazione¹⁶.

¹⁶ Infatti il comma 8 dell'articolo 25-*bis* della legge di contabilità, inserito dal d.lgs. 90/2016 prevede che con riferimento a ciascun esercizio finanziario in cui si svolge la sperimentazione iniziata dall'esercizio 2017, il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, sentita la Corte dei conti, predispone una relazione annuale in merito all'efficacia dell'introduzione delle azioni, da trasmettere alle Camere entro il termine previsto per la presentazione del rendiconto generale dello Stato di cui all'articolo 35. In relazione all'esito positivo di tale valutazione e all'adeguamento dei sistemi informativi, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, è stabilito l'esercizio finanziario a decorrere dal quale le azioni costituiscono le unità

Il **comma 3** stabilisce che le abrogazioni disposte dall'articolo acquistino efficacia solo a **decorrere dal 1 gennaio 2019**.

Sul tale ultima norma, la relazione illustrativa evidenzia che la disposizione si rende necessaria per coordinare l'efficacia delle suesposte abrogazioni con l'efficacia delle disposizioni di cui all'articolo 34 della legge 196 del 2009 relativo all'impegno ed al pagamento, come sostituito dall'articolo 3 del D.lgs. n. 93 del 2016. Infatti, l'articolo 6, comma 2, lettera a) del D.L. 148 del 2017, ha già stabilito che le disposizioni di cui al citato all'articolo 34 della legge 196 del 2009 acquistino efficacia dal 1° gennaio 2019.

elementari di bilancio ai fini della gestione e della rendicontazione ed è conseguentemente aggiornata la classificazione delle spese del bilancio dello Stato di cui all'articolo 25.

TITOLO II - ENTRATA

Articolo 6 (*Accertamento qualificato*)

L'**articolo 6** provvede al **comma 1** all'inserimento **dell'articolo 21-bis** (*Accertamento qualificato*) nella **legge n. 196/2009**, contenente la nuova disciplina contabile dell'accertamento "qualificato".

Con il **comma 1** del nuovo articolo 21-bis si precisa che l'accertamento qualificato è istituito che si applicherà a tutti i redditi, proventi e crediti di qualsiasi natura che lo Stato, avendone diritto, prevede di riscuotere nell'anno di riferimento.

Il **comma 2** stabilisce poi che, ai fini della determinazione dell'ammontare delle entrate iscritte nel bilancio di previsione, di cui all'articolo 21, comma 3, lettera b) della legge di contabilità, gli importi da iscrivere nello stato di previsione dell'entrata saranno quelli determinati ai sensi del comma 1, ovvero come visto quelli che si prevede di riscuotere. Sulla **rilevanza** di tale norma ci si sofferma più avanti nella presente scheda.

Il **comma 3** afferma che i **risultati differenziali** di cui all'articolo 25, comma 7, sono indicati nel quadro generale riassuntivo avendo a riferimento per l'entrata, quanto alla competenza, alle dotazioni risultanti **dall'accertamento "qualificato"**.

Si ricorda che i risultati differenziali previsti dal comma 7 dell'articolo 25 sono quelli mostrati nel quadro generale riassuntivo, con riferimento sia alle dotazioni di competenza sia a quelle di cassa, con distinta indicazione:

- del risultato differenziale tra il totale delle entrate tributarie ed extratributarie ed il totale delle spese correnti («risparmio pubblico»);
- del risultato differenziale tra tutte le entrate e le spese, escluse le operazioni riguardanti le partecipazioni azionarie ed i conferimenti, nonché la concessione e la riscossione di crediti e l'accensione e rimborso di prestiti («indebitamento o accrescimento netto»);
- del risultato differenziale delle operazioni finali, rappresentate da tutte le entrate e da tutte le spese, escluse le operazioni di accensione e di rimborso di prestiti («saldo netto da finanziare o da impiegare»);
- del risultato differenziale fra il totale delle entrate finali e il totale delle spese («ricorso al mercato»).

Il **comma 4** del nuovo articolo 21-*bis* stabilisce infine che resta ferma la vigente disciplina generale relativa all'accertamento e agli obblighi di registrazione delle entrate nonché alla cura della riscossione.

Si ricorda che i dati che risultano dalla contabilizzazione degli accertamenti (o cd. "amministrativi") si fondano invece sull'esistenza del diritto di credito, indipendentemente dal grado della sua effettiva "riscuotibilità".

La relazione illustrativa evidenzia come già in occasione dell'esame del decreto legislativo 12 maggio 2016, n. 93, l'articolo 4 del medesimo decreto aveva stabilito che avrebbero dovuto individuarsi gli "interventi da realizzare e le modalità da seguire per la razionalizzazione delle procedure contabili e per il miglioramento della rappresentazione delle risultanze gestionali di entrata nel rendiconto generale dello Stato, anche con riguardo alla determinazione ed alle variazioni dei residui attivi, nell'ottica del potenziamento del bilancio di cassa e dell'avvicinamento del concetto di accertamento a quello di riscossione." A tale proposito, va tuttavia rilevato, come evidenziato anche dalla Corte dei conti, che l'articolo 4 citato demandava ad un regolamento l'attuazione di tali interventi rimanendo quindi ferme le norme primarie.

La relazione prosegue affermando che la proposta è volta a connotare di un carattere di "effettività" alle risorse acquisibili al bilancio o comunque in esso iscritte, laddove, invece l'attuale rappresentazione contabile tenderebbe a privilegiare l'aspetto "giuridico" incentrato sulla evidenziazione dei dati risultanti dal "diritto" dello Stato alla loro acquisizione. L'esperienza maturata ha evidenziato che tra il diritto alla pretesa erariale e la sua realizzazione spesso si determina, in particolare per quanto concerne le somme iscritte a ruolo, un divario che raramente si riesce a colmare. Pertanto, conclude riferendo l'esigenza di iscrivere in bilancio risorse sulle quali poter fare ragionevolmente conto per poter allocare la spesa rappresenta un'imprescindibile esigenza di "realismo" sul piano finanziario, nonché l'indefettibile presupposto per poter operare il miglioramento dei conti pubblici con particolare riferimento alla riduzione del debito pubblico.

Al riguardo, su un piano formale, si osserva che la denominazione "accertamento qualificato" potrebbe essere suscettibile di generare confusione con la nozione di "accertamento" che non viene soppressa, per cui d'ora innanzi si avrebbero un "accertamento" senza aggettivazioni e un "accertamento qualificato" che in realtà non fa tanto riferimento all'accertamento quanto alla riscossione.

In relazione al **comma 2** dell'articolo 21-*bis*, si evidenzia che esso costituisce una **modifica di rilievo significativo** considerato che l'articolo 21, comma 3, lettera b), vigente nel fare riferimento alle entrate che si prevede di accertare, sottintende il concetto vigente di accertamento che corrisponde all'insorgenza del titolo giuridico di credito e **non** alla previsione della sua riscossione.

Con la nuova norma le previsioni di entrata nel bilancio saranno costruite anche per competenza quindi con un criterio simile a quello di cassa, dovendosi fare riferimento alla **previsione di riscossione**.

Tale modifica va messa in relazione ai principi di delega che prevedono sì il **potenziamento della funzione del bilancio di cassa** ma “ferma rimanendo la redazione anche in termini di competenza”. La costruzione di previsioni di entrata secondo il nuovo criterio citato, unitamente alla costruzione di previsioni di spesa secondo il nuovo criterio di imputazione degli impegni agli esercizi in cui le obbligazioni sono esigibili, potrebbe infatti determinare come conseguenza una sostanziale assimilazione della competenza alla cassa, riducendo ampiamente le differenze tra i due criteri¹⁷.

Le previsioni sulle entrate nel bilancio di previsione

Il bilancio di previsione già oggi reca, oltre alle previsioni sulle entrate che saranno accertate nell'anno, anche le previsioni sulle entrate che saranno effettivamente incassate. Proprio su questi due criteri si fondano le stime sulle entrate di competenza e sulle entrate di cassa.

Ad esempio nella relazione al disegno di legge di bilancio 2018¹⁸ si legge che:

“La differenza tra quanto si prevede di accertare e quanto si prevede di incassare per il triennio 2018-2020, caratterizza alcune specifiche categorie. In particolare, gli scostamenti principali si concentrano nelle prime due categorie delle entrate tributarie, che fanno riferimento alle imposte sul patrimonio e sul reddito (che include tributi quali l'Irpef e l'Ires) ed alle tasse e imposte sugli affari (tra le quali è ricompresa l'Iva). Gli scostamenti di circa 12.800 milioni nella categoria relativa alle imposte sul patrimonio e sul reddito, e di circa 14.300 milioni per la categoria riguardante le imposte sugli affari sono dovuti alla diversa valutazione dei tributi riscossi a mezzo ruoli e, pertanto, riflettono l'attività di accertamento e controllo fiscale effettuato dall'amministrazione finanziaria.

Le previsioni per le entrate extra-tributarie si attestano a 67.700 milioni, 66.578 milioni e 67.013 milioni, in termini di competenza, e a 53.384 milioni, 51.762 milioni e 52.297 milioni per la cassa, rispettivamente in ciascuno degli anni del triennio di riferimento.

Analogamente a quanto evidenziato per le entrate tributarie, anche alcune categorie delle entrate extra-tributarie presentano differenze rilevanti tra previsioni di competenza e previsioni di cassa. Si tratta, in particolare, delle

¹⁷ Dal punto di vista delle entrate la differenza tra le previsioni di competenza e cassa nel nuovo sistema sarebbe costituita dalla differenza tra entrate che si prevede di riscuotere ma non di incassare e entrate che si prevede di incassare. Infatti, nella prassi si registrano in ogni esercizio somme formalmente riscosse da agenti della riscossione diversi dallo Stato ma a questi non ancora versati al termine dell'esercizio. Ciò determina i cd. “resti da versare” su cui vedasi il box di approfondimento più oltre.

¹⁸ A.S. 2960, Tomo I, p.38.

sanzioni e degli interessi legati alla riscossione delle imposte sia dirette che indirette, ricompresi nella categoria relativa agli interessi attivi e nella categoria su cui affluiscono recuperi, rimborsi e contributi vari, in entrambi i casi rappresentando l'attività di accertamento e controllo fiscale. Differenze si riscontrano, altresì, con riferimento alle entrate connesse a multe, ammende e sanzioni diverse da quelle di natura tributaria (sanzioni di carattere amministrativo e multe connesse alle violazioni del codice della strada ricomprese nella categoria relativa ai proventi dei servizi pubblici minori), anch'esse caratterizzate dall'attività di accertamento e controllo amministrativo."

Si ricorda come attualmente il dato previsionale delle entrate di competenza iscritto nel bilancio di previsione dello Stato, sia da sempre accompagnato, nel relativo ddl trasmesso al Parlamento, da una relazione tecnica (RT) annessa, di norma assai "sintetica" riguardo ai criteri e metodi adottati nella quantificazione dei relativi dati previsionali per ciascun cespite di riferimento.

Tali criteri e metodi tuttavia non sono adeguatamente esplicitati né nella citata RT né nelle evidenze contenute nel documento di economia e finanza e della relativa Nota di aggiornamento (NADEF).

Quest'ultima, circostanza che, unitamente alla intrinseca difficoltà - per così dire "metodologica" - nel costruire previsioni di gettito "realistiche" in particolare per le entrate "tributarie" - anche in considerazione dell'elevata dimensione del fenomeno della evasione dall'adempimento dagli obblighi fiscali e contributivi che caratterizza il paese - e dei riflessi delle problematiche gestionali connesse alla predisposizione di un efficace apparato finanziario-accertativo e di riscossione, hanno fatto sì che il dato previsionale delle entrate, con particolare riferimento a quelle di natura tributaria, risultasse improntato *ex ante* ad una stima "esperienziale" dei dati, quando non estrapolata in base ad un dato meramente "storico" che sconta il grado di adempimento "effettivo" degli obblighi tributari, piuttosto che sulla base di una stima "scientifica" delle variazioni dei presupposti oggettivi e soggettivi che di volta in volta sono individuabili a monte del prelievo. Stima che andrebbe, invece, correttamente ed analiticamente effettuata sulla base delle variazioni attese nelle platee interessate dai prelievi fiscali e, soprattutto, delle variazioni attese nelle basi imponibili, nonché, più in generale, sulla base di una valutazione del grado di realistica delle pretese erariali che scaturiscono dagli accertamenti tributari disposti dall'amministrazione.

Tale stato di cose è peraltro confermato, come indicato anche nei pareri della Corte dei Conti in precedenza citati, da una diffusa carenza di trasparenza e incertezza riscontrata nei dati di consuntivo dell'entrata, che hanno indotto il medesimo a dedicare, nell'ambito dei referti al Parlamento dedicati annualmente alla ricognizione dei dati riportata nel Rendiconto generale dello Stato specifiche analisi e capitoli volti ad analizzare il grado di veridicità e attendibilità dei dati di consuntivo del bilancio dello Stato, alla luce delle anomalie e discrasie che immancabilmente - in ogni esercizio - soprattutto nella definizione dei dati di versamento e riscossione dei tributi - emergono dalla scritture erariali.

Il **comma 2** (recte: comma 5¹⁹) modifica l'articolo 36, comma 2 della legge di contabilità (196/2009) in materia di conto del bilancio. Si ricorda che il conto del bilancio costituisce parte del rendiconto generale dello Stato e riassume e dimostra i risultati della gestione dell'anno finanziario.

In particolare, si prevede che il conto del bilancio, in relazione alle entrate, non faccia più riferimento alle “entrate di competenza dell'anno, accertate, riscosse o rimaste da riscuotere”, ma alle “entrate di competenza dell'anno, accertate ai sensi dell'articolo 21-*bis* (accertamento qualificato), versate e rimaste da versare”.

Con tale modifica pertanto, il rendiconto non mostrerà più le entrate in competenza finanziaria per le quali è sorto nell'anno il titolo di credito, con la distinzione poi di quelle riscosse e quelle rimaste da riscuotere e quelle rimaste da versare ma invece mostrerà solo le entrate che si prevedeva di riscuotere nell'anno, distinguendosi poi le entrate riscosse versate e quelle riscosse ma rimaste da versare.

Il **comma 3** (recte: comma 6) prevede che nel rendiconto generale dello Stato sono indicati per ogni unità di voto e per ogni unità elementare del bilancio dell'entrata, l'ammontare delle somme accertate in via amministrativa sulla base della legislazione vigente per le quali lo Stato ha diritto alla riscossione, nonché le somme rimaste da riscuotere distinte a seconda se il relativo accertamento sia avvenuto nell'esercizio di riferimento o negli esercizi precedenti.

Al riguardo, si osserva che il combinato disposto dei commi 2 e 3(5 e 6) determina che il rendiconto continuerà a mostrare anche i dati sulle entrate accertate in via amministrativa e ancora da riscuotere, ma tali dati potranno anche non essere inclusi nel conto del bilancio (che forma la prima parte del rendiconto); il conto del bilancio dovrà invece contenere i dati sulle entrate accertate qualificate, quindi sulle entrate di cui era prevista la riscossione nell'esercizio.

Infatti la relazione illustrativa si afferma che “il riferimento più esteso al rendiconto generale consentirà di valutare la migliore rappresentazione contabile delle suddette voci, anche con particolare attenzione alla formazione e al regime contabile dei residui attivi, da esporre coerentemente nel conto del bilancio e nel conto del patrimonio, in uno o più specifici prospetti che potranno essere elaborati nel corso della sperimentazione di cui al successivo comma 4.”

Il **comma 4** (recte: comma 7) prevede che con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare entro il 31 marzo 2018, sono

¹⁹ Per un evidente refuso tale comma va contrassegnato con il numero 5, e così via, a crescere, anche per i commi successivi.

definite le modalità dell'applicazione in via sperimentale delle disposizioni di cui ai commi da 1 a 3 (quindi dell'accertamento qualificato e della evidenziazione delle relative entrate nel rendiconto).

Al termine del periodo di sperimentazione, il Ministro dell'economia e delle finanze trasmette alle Camere e alla Corte dei conti una relazione sui risultati della sperimentazione compiuta. All'esito della sperimentazione, con decreto del presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro dell'economia è stabilito l'esercizio finanziario a decorrere dal quale le disposizioni dei commi da 1 a 3 acquistano efficacia agli effetti della predisposizione del bilancio di previsione e del rendiconto generale dello Stato.

Al riguardo, va evidenziato che non è determinata legislativamente la durata della sperimentazione del nuovo accertamento qualificato, essendo la stessa rinviata ad un decreto ministeriale, così come l'entrata in vigore delle norme recate dalla presente fonte primaria è rinviata a decisione da assumere tramite DPCM. Andrebbe in proposito chiarito se tale rinvio possa essere suscettibile di determinare una durata difforme rispetto alla sperimentazione sul lato della spesa che invece è prevista da norma legislativa cessare nell'ottobre 2018 (articolo 9, comma 4 del D.Lgs. 93/2016), anche alla luce della prevista entrata in vigore della nuova definizione di impegno a partire dal 1° gennaio 2019 (articolo 9, comma 2 del D.Lgs. 93/2016).

Con il **comma 5** (recte: comma 8), si stabilisce poi che entro il termine di cui al secondo periodo del comma 4 (cioè entro il termine della sperimentazione), con decreto del Presidente della Repubblica, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare ai sensi dell'articolo 17, comma 1, della legge 23 agosto 1988, n. 400, debbano essere modificate le norme inerenti alle entrate, contenute nel regolamento di cui al regio decreto 23 maggio 1924, n. 827 (Regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato), al fine di armonizzarne la disciplina con le disposizioni introdotte dal presente articolo.

Le norme relative alle entrate sono contenute nel regolamento citato al Titolo VI, "Delle entrate dello Stato", suddivise in quattro Capi: Capo I Norme generali, Capo II

Delle quietanze (diviso in tre sezioni Sezione I: Quietanze degli agenti della riscossione, Sezione II: Quietanze dei tesorieri, Sezione III: Smarrimento e distruzione delle quietanze dei tesorieri) Capo III Della contabilità delle entrate e dei rendiconti degli agenti della riscossione, Capo IV Norme speciali per la classificazione e sistemazione dei crediti arretrati, articoli da 219 a 268.

Il **comma 6** (recte:comma 9) prevede infine che all'articolo 17 del decreto legislativo 30 giugno 2011, n. 123 (Controlli sull'attività di riscossione svolti dalle Ragionerie territoriali dello Stato), il comma 3 venga modificato.

In particolare, si prevede che la valutazione che l'agente della riscossione deve fornire annualmente al Ministero dell'economia e delle finanze sul grado di esigibilità dei crediti debba avvenire d'ora innanzi "di regola" in forma aggregata e per i soli crediti erariali iscritti a ruolo. La norma attualmente vigente prevede invece che la valutazione sia effettuata singolarmente per i crediti di importo superiore a 500.000 euro e in forma aggregata per i crediti di importo inferiore, senza precisare che si tratti di quelli erariali iscritti a ruolo.

Si precisa inoltre che la valutazione, effettuata come avviene già oggi sulla base dell'andamento delle riscossioni degli anni precedenti, tenga conto d'ora in poi "delle variabili più significative in ordine alla natura e alle caratteristiche del credito nonché alla natura e allo stato giuridico del contribuente".

Si segnala che l'articolo in esame è stato oggetto di approfondita riflessione anche nei due **pareri forniti dalla Corte dei Conti** sullo schema di decreto legislativo in esame, già in precedenza citati e cui si rinvia.

TESTO A FRONTE

I testi a fronte si riferiscono ai soli articoli/commi delle norme oggetto di modifica/abrogazione da parte dell'Atto del governo in esame.

Modifiche recate dall'articolo 1 dello schema in esame

Legge n. 196 del 2009 Legge di contabilità e finanza pubblica	Legge n. 196 del 2009, come modificata dall'Atto del Governo n. 486
Articolo 34 (<i>Impegno e pagamento</i>)	Articolo 34 (<i>Impegno e pagamento</i>)
<p>2. Con riferimento alle somme dovute dallo Stato in relazione all'adempimento di obbligazioni giuridiche perfezionate sono assunti gli impegni di spesa, nel rispetto delle leggi vigenti e, nei limiti dei pertinenti stanziamenti iscritti in bilancio, con imputazione agli esercizi in cui le obbligazioni sono esigibili, dando pubblicità mediante divulgazione periodica delle informazioni relative agli impegni assunti per gli esercizi in cui l'obbligazione diviene esigibile. L'assunzione dei suddetti impegni è possibile solo in presenza della necessaria copertura finanziaria e dei seguenti elementi costitutivi: la ragione del debito, l'importo ovvero gli importi da pagare, l'esercizio finanziario o gli esercizi finanziari su cui gravano le previste scadenze di pagamento e il soggetto creditore univocamente individuato. L'assunzione dell'impegno è, altresì, consentita, ferma restando la presenza degli altri elementi costitutivi di cui al secondo periodo, nei casi di trasferimenti di somme ad amministrazioni pubbliche per i quali il creditore sia individuato solo all'esito di un iter procedurale legislativamente disciplinato.</p>	<p>2. Con riferimento alle somme dovute dallo Stato in relazione all'adempimento di obbligazioni giuridiche perfezionate sono assunti gli impegni di spesa, nel rispetto delle leggi vigenti e, nei limiti dei pertinenti stanziamenti iscritti in bilancio, con imputazione agli esercizi in cui le obbligazioni sono esigibili, dando pubblicità mediante divulgazione periodica delle informazioni relative agli impegni assunti per gli esercizi in cui l'obbligazione diviene esigibile. L'assunzione dei suddetti impegni è possibile solo in presenza della necessaria copertura finanziaria, in termini di competenza e cassa, e dei seguenti elementi costitutivi: la ragione del debito, l'importo ovvero gli importi da pagare, l'esercizio finanziario o gli esercizi finanziari su cui gravano le previste scadenze di pagamento e il soggetto creditore univocamente individuato. La copertura finanziaria è assicurata sin dal momento dell'assunzione dell'impegno oltre che in termini di competenza, per tutti gli anni in cui è imputata la spesa in bilancio, anche in termini di cassa per il solo primo anno di imputazione e, per gli eventuali anni successivi, garantendo il rispetto del piano finanziario dei pagamenti (Cronoprogramma) anche mediante l'utilizzo degli strumenti di flessibilità stabiliti dalla legislazione vigente in fase gestionale o in sede di formazione del disegno di legge di bilancio. L'assunzione dell'impegno è consentita, altresì, nei casi di trasferimenti di somme ad amministrazioni pubbliche per i quali, fermi restando la ragione del debito e l'importo complessivo da impegnare, i rimanenti elementi costitutivi indicati al secondo periodo del presente comma siano individuati solo all'esito di un iter procedurale legislativamente disciplinato.</p>
	<p>2-bis. Nel caso di spesa da demandarsi a funzionari o commissari delegati, comunque denominati, l'amministrazione provvede ad assumere impegni di spesa delegata, al fine di mettere a disposizione le risorse ai predetti soggetti. Tali impegni sono assunti nei limiti dello stanziamento, con imputazione agli esercizi in cui le obbligazioni assunte o programmate dai funzionari delegati sono esigibili, sulla base di un</p>

Legge n. 196 del 2009 Legge di contabilità e finanza pubblica	Legge n. 196 del 2009, come modificata dall'Atto del Governo n. 486
	<p>programma di spesa, opportunamente documentato, comunicato all'amministrazione dai medesimi funzionari delegati e commisurato all'effettivo bisogno degli stessi, ai fini dell'emissione degli ordini di accreditamento. I relativi ordini di accreditamento sono disposti nel rispetto di quanto previsto dal piano finanziario dei pagamenti di cui all'articolo 23, comma 1-ter, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e nel limite degli impegni assunti per l'esercizio finanziario di riferimento. L'assunzione degli impegni di spesa delegata è possibile solo in presenza dei seguenti elementi costitutivi: la ragione dell'impegno, l'importo ovvero gli importi da impegnare, l'esercizio finanziario o gli esercizi finanziari su cui gravano le scadenze di pagamento. A valere sugli impegni di spesa delegata, l'amministrazione dispone una o più aperture di credito in funzione dell'esigibilità delle obbligazioni assunte o programmate dal funzionario delegato. Qualora nel corso della gestione, a fronte delle aperture di credito ricevute non si perfezionino obbligazioni esigibili entro il termine dell'esercizio, i funzionari delegati ne danno comunicazione all'amministrazione per la corrispondente riduzione degli ordini di accreditamento. L'importo oggetto di riduzione rientra nella disponibilità dell'amministrazione e può essere accreditato nel medesimo esercizio finanziario in favore di altri funzionari delegati, ovvero nuovamente impegnato secondo le modalità di cui al presente articolo. Gli importi degli impegni di spesa delegata, a fronte dei quali, alla data di chiusura dell'esercizio, non corrispondono ordini di accreditamento costituiscono economie di bilancio. Gli importi delle aperture di credito non interamente utilizzati dai funzionari delegati entro il termine di chiusura dell'esercizio costituiscono residui di spesa delegata e possono essere accreditati agli stessi in conto residui negli esercizi successivi, prioritariamente in base all'esigibilità delle obbligazioni assunte dai funzionari delegati, fermi restando i termini di conservazione dei residui di cui all'articolo 34-bis. Previa autorizzazione dell'amministrazione di riferimento, secondo le norme vigenti nell'ordinamento specifico di ogni singola amministrazione, i funzionari delegati possono avviare le procedure per l'acquisizione di forniture, servizi e lavori che comportano, in tutto o in parte, obbligazioni a carico di esercizi successivi, anche prima dell'emissione del relativo ordine di accreditamento.</p>
<p>3. Per le spese afferenti all'acquisto di beni e servizi, sia di parte corrente che in conto capitale, l'assunzione dell'impegno è subordinata alla preventiva registrazione, sul sistema informativo in uso presso tutti i Ministeri per la gestione integrata della contabilità economica e finanziaria, dei contratti o degli ordini che ne costituiscono il presupposto.</p>	<p><i>Identico</i></p>
<p>4. Le spese per competenze fisse ed accessorie relative al personale, sono imputate alla competenza del bilancio</p>	<p><i>Identico</i></p>

Legge n. 196 del 2009 Legge di contabilità e finanza pubblica	Legge n. 196 del 2009, come modificata dall'Atto del Governo n. 486
<p>dell'anno finanziario in cui vengono disposti i relativi pagamenti.</p> <p>5. Per gli impegni di spesa in conto capitale che prevedono opere o interventi ripartiti in più esercizi si applicano le disposizioni dell'articolo 30, comma 2.</p> <p>6. Alla chiusura dell'esercizio finanziario il 31 dicembre, nessun impegno può essere assunto a carico dell'esercizio scaduto. Gli uffici centrali del bilancio e le ragionerie territoriali dello Stato per le spese decentrate non possono dare corso agli atti di impegno che dovessero pervenire dopo tale data, fatti salvi quelli direttamente conseguenti a:</p> <p>a) variazioni di bilancio disposte con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze connesse all'applicazione di provvedimenti legislativi pubblicati nell'ultimo quadrimestre dell'anno;</p> <p>b) variazioni di bilancio disposte con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze adottate nell'ultimo mese dell'anno, relative a riassegnazioni di entrate di scopo nonché alla attribuzione delle risorse di fondi la cui ripartizione, tra i capitoli interessati, è disposta con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, a seguito dell'adozione di un provvedimento amministrativo che ne stabilisce la destinazione.</p>	<p><i>Identico</i></p> <p><i>Identico</i></p>
<p>7. Al fine di consentire la programmazione dei pagamenti in coerenza con le complessive autorizzazioni di cassa del bilancio statale, il dirigente responsabile della gestione, in relazione a ciascun impegno assunto sui capitoli di bilancio di propria pertinenza, con esclusione delle spese relative alle competenze fisse e accessorie da corrispondere al personale e al rimborso del debito pubblico, ivi inclusi gli interessi passivi, ha l'obbligo di predisporre ed aggiornare, contestualmente all'assunzione del medesimo impegno, un apposito piano finanziario pluriennale dei pagamenti sulla base del quale ordina e paga le spese. Le informazioni contenute nei piani finanziari di pagamento sono rese pubbliche con cadenza periodica.</p>	<p>7. Al fine di garantire una corretta programmazione dell'utilizzo degli stanziamenti di cassa del bilancio statale, il dirigente responsabile della gestione, in relazione a ciascun impegno assunto sui capitoli di bilancio di propria pertinenza, con esclusione delle spese relative alle competenze fisse e accessorie da corrispondere al personale e al rimborso del debito pubblico, ivi inclusi gli interessi passivi, ha l'obbligo di predisporre ed aggiornare, contestualmente all'assunzione del medesimo impegno, un apposito piano finanziario dei pagamenti sulla base del quale ordina e paga le spese. Le informazioni contenute nei piani finanziari di pagamento sono rese pubbliche con cadenza periodica. Il dirigente responsabile della gestione ha l'obbligo di aggiornare il piano finanziario dei pagamenti, con riferimento alle unità elementari di bilancio di propria pertinenza, almeno con cadenza mensile, anche in assenza di nuovi impegni, in ogni caso, in relazione a provvedimenti di variazioni di bilancio adottati ai sensi della normativa vigente in materia di flessibilità in fase di gestione.</p>
	<p>7-bis. Nel caso di spesa da demandarsi a funzionari o commissari delegati, comunque denominati, il piano finanziario dei pagamenti è predisposto e aggiornato dal dirigente responsabile anche sulla base delle comunicazioni dei funzionari delegati di cui al comma 2-bis.</p>
<p>8. Il piano finanziario dei pagamenti riporta, quali elementi necessari e presupposti del pagamento stesso, in relazione a ciascun impegno, l'ammontare del debito e l'esatta individuazione della persona del creditore, supportati dai titoli e dai documenti comprovanti il diritto acquisito,</p>	<p><i>Identico</i></p>

Legge n. 196 del 2009 Legge di contabilità e finanza pubblica	Legge n. 196 del 2009, come modificata dall'Atto del Governo n. 486
nonché la data in cui viene a scadenza l'obbligazione.	
	8-bis. Quali titoli e documenti comprovanti il diritto acquisito dai creditori sono considerati prioritari i provvedimenti di approvazione degli stati di avanzamento lavori, ove previsti, ovvero le fatture regolarmente emesse.
9. Ai fini della predisposizione del piano finanziario dei pagamenti, va altresì considerato ogni elemento necessario e presupposto del pagamento, rilevabile nell'ambito della complessiva attività procedimentale antecedente il pagamento medesimo ed all'interno di ogni singolo atto ad esso collegato.	<i>Identico</i>
10. Gli uffici di controllo, effettuano, con cadenza mensile, apposito monitoraggio sull'applicazione dei commi 7, 8 e 9. In caso di mancato rispetto degli obblighi previsti per la predisposizione e l'aggiornamento del piano finanziario dei pagamenti— (Cronoprogramma) , l'amministrazione inadempiente non potrà accedere alle risorse dei fondi di riserva di cui agli articoli 26, 28 e 29, fino a quando dal predetto monitoraggio non sia verificato il rispetto dei suddetti obblighi.	10. Gli uffici di controllo, effettuano, con cadenza mensile, apposito monitoraggio sull'applicazione dei commi 7, 7-bis , 8 e 9. In caso di mancato rispetto degli obblighi previsti per la predisposizione e l'aggiornamento del piano finanziario dei pagamenti, l'amministrazione inadempiente non potrà accedere alle risorse dei fondi di riserva di cui agli articoli 26, 28 e 29, fino a quando dal predetto monitoraggio non sia verificato il rispetto dei suddetti obblighi.
11. A partire dal 1° gennaio 2017 , è fatto divieto di disporre l'utilizzo dei ruoli di spesa fissa quale mezzo di pagamento per le spese relative a fitti, censi, canoni, livelli e altre spese di importo e scadenza fissi ed accertati.	11. È fatto divieto di disporre l'utilizzo dei ruoli di spesa fissa quale mezzo di pagamento per le spese relative a fitti, censi, canoni, livelli e altre spese di importo.
12. Le spese di cui al comma 11 sono pagate mediante mandati informatici.	12. Le spese di cui al comma 11 sono pagate mediante mandati informatici. Il pagamento delle pensioni nonché delle competenze fisse ed accessorie al personale dello Stato viene effettuato mediante ordini collettivi di pagamento informatici. Le altre spese di importo e scadenza fissi ed accertati sono pagate mediante ruoli di spesa fissa informatici.
Articolo 34-bis (Conservazione dei residui passivi)	Articolo 34-bis (Conservazione dei residui passivi)
1. Salvo che non sia diversamente previsto con legge, gli stanziamenti di parte corrente non impegnati al termine dell'esercizio costituiscono economie di bilancio. 2. I residui delle spese correnti non pagati entro il secondo esercizio successivo a quello in cui è stato assunto il relativo impegno di spesa e quelli non pagati entro il terzo anno relativi a spese destinate ai trasferimenti correnti alle amministrazioni pubbliche, costituiscono economie di bilancio salvo che l'amministrazione non dimostri, con adeguata motivazione, entro il termine previsto per l'accertamento dei residui passivi riferiti all'esercizio scaduto, al competente Ufficio centrale di bilancio, la permanenza delle ragioni della sussistenza del debito, in modo da giustificare la conservazione dei residui nelle scritture contabili. In tal caso le somme si intendono perenti agli effetti amministrativi e possono riprodursi in bilancio con riassegnazione ai pertinenti capitoli degli esercizi successivi.	<i>Identico</i> <i>Identico</i>

Legge n. 196 del 2009 Legge di contabilità e finanza pubblica	Legge n. 196 del 2009, come modificata dall'Atto del Governo n. 486
<p>3. Le somme stanziare per spese in conto capitale non impegnate alla chiusura dell'esercizio possono essere mantenute in bilancio, quali residui, non oltre l'esercizio successivo a quello di iscrizione in bilancio, salvo che questa non avvenga in forza di disposizioni legislative entrate in vigore nell'ultimo quadrimestre dell'esercizio precedente. In tale caso il periodo di conservazione è protratto di un ulteriore anno. In alternativa, in luogo del mantenimento in bilancio, alle predette somme può applicarsi il disposto di cui al terzo periodo del comma 2 dell'articolo 30.</p> <p>4. I residui delle spese in conto capitale non pagati entro il terzo esercizio successivo a quello dell'assunzione dell'impegno di spesa, si intendono perenti agli effetti amministrativi. Le somme eliminate possono riprodursi in bilancio con riassegnazione ai pertinenti capitoli degli esercizi successivi.</p>	<p><i>Identico</i></p> <p><i>Identico</i></p>
	<p>4-bis. I termini di cui ai commi da 1 a 4 si applicano anche ai residui di cui al comma 2-bis dell'articolo 34.</p>
<p>5. Le somme relative a contributi pluriennali ai sensi dell'articolo 30, comma 3, iscritte nel conto dei residui non più dovute al creditore originario possono essere utilizzate a favore di altri soggetti, ferme restando le finalità per le quali le risorse sono state originariamente iscritte in bilancio. L'autorizzazione all'utilizzo delle predette risorse è concessa dal Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, previa verifica della sussistenza delle esigenze rappresentate e della compatibilità dell'operazione con il mantenimento dell'equilibrio dei saldi di finanza pubblica, ai sensi della legislazione vigente.</p> <p>6. I conti dei residui, distinti per Ministeri, al 31 dicembre dell'esercizio precedente a quello in corso, con distinta indicazione dei residui di cui al comma 3 del presente articolo, sono allegati al rendiconto generale dello Stato.</p> <p>7. La gestione dei residui è tenuta distinta da quella della competenza, in modo che nessuna spesa afferente ai residui possa essere imputata sui fondi della competenza e viceversa.</p>	<p><i>Identico</i></p> <p><i>Identico</i></p> <p><i>Identico</i></p>