



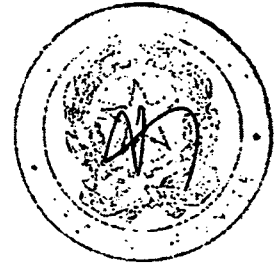
N. 4/2017/Cons.

# Corte dei Conti

A

SEZIONI RIUNITE

Nell'adunanza del 22 dicembre 2017



**OGGETTO:** *parere sullo schema di decreto legislativo integrativo e correttivo del decreto legislativo in materia di riordino della disciplina per la gestione del bilancio e il potenziamento della funzione del bilancio di cassa in attuazione dell'art. 42, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196.*

Vista la nota n. 13738 del 14 dicembre 2017 della Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento degli affari giuridici e legislativi, con la quale è stato chiesto il parere della Corte dei conti sullo schema di decreto legislativo in oggetto indicato;

Visto il decreto n. 183 del 29 novembre 2017 con il quale il Presidente della Corte dei conti ha convocato l'odierna adunanza delle Sezioni riunite, in sede consultiva, per deliberare sul parere richiesto;

Visti la legge ed il regolamento sull'amministrazione e sulla contabilità generale dello Stato emanati, rispettivamente, con il regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440 e con il regio decreto 23 maggio 1924, n. 827;

Vista la legge 29 luglio 2003, n. 229, ed in particolare l'art. 13;

Vista la legge 31 dicembre 2009, n. 196;

Visto il parere n. 3/2017 approvato da queste Sezioni riunite, in data 6 dicembre 2017, su richiesta dell'Ufficio del coordinamento

legislativo del Ministero dell'Economia e delle Finanze, avente ad oggetto lo schema del medesimo decreto legislativo in oggetto indicato;

Presente il Vice Procuratore Generale Marco BONCOMPAGNI ;

Esaminati gli atti e uditi i relatori Marco PIERONI, Clemente FORTE, Giuseppe Maria MEZZAPESA

### **Premesso e Considerato**

In data 6 dicembre 2017, queste Sezioni riunite in sede consultiva hanno espresso il proprio parere sullo schema di decreto legislativo integrativo e correttivo del decreto legislativo 12 maggio 2016, n. 93, emanato in attuazione alla delega prevista all'art. 1, comma 5, della legge 23 giugno 2014, n. 89, ai fini del riordino della disciplina per la gestione del bilancio e del potenziamento della funzione del bilancio di cassa, ferma rimanendo la redazione anche in termini di competenza, nel rispetto dei principi e criteri direttivi di cui all'articolo 42, comma 1, della legge n. 196 del 2009.

Con nota n. 13738 del 14 dicembre 2017, la Presidenza del Consiglio dei Ministri formula la richiesta di un ulteriore parere su un nuovo schema che si distingue da quello già esaminato da questa Corte, oltre che per alcune opportune operazioni di *drafting*, per il recepimento, sia pure parziale, delle osservazioni già espresse da questa Corte, nonché per la soppressione di alcuni articoli (art. 1 "anno finanziario e bilancio di previsione"; art. 4 "ricognizione gestioni fuori bilancio") ovvero di alcuni commi (art. 7, commi 5 e 6) del precedente schema.

In particolare con la soppressione dell'articolo 1 sono state recepite le osservazioni espresse da queste Sezioni riunite nel parere n. 3/2017 già richiamato.

Risultano, invece, disattese altre osservazioni di seguito ulteriormente illustrate.



## Premesse al Decreto

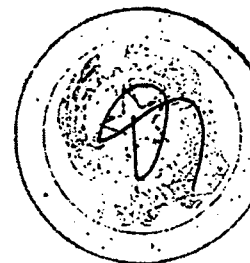
Occorre inserire il riferimento specifico ai due diversi pareri deliberati da queste Sezioni riunite, rispettivamente, in data 6 dicembre 2017, n. 3, su richiesta del Ministero dell'economia e delle finanze - Ufficio di coordinamento legislativo, e in data 22 dicembre 2017, n. 4, su richiesta della Presidenza del Consiglio dei Ministri - Dipartimento degli affari giuridici e legislativi.

### Art. 1 (ex art. 2)

La Corte, nell'originario parere, ha formulato quattro osservazioni:

- a) riconsiderare la locuzione "impegno di spesa delegata", in luogo della locuzione "accantonamento di spesa delegata";
- b) assicurare la coerenza della nuova disciplina della "spesa delegata" con il principio dell'annualità, laddove, a fine dell'esercizio, nell'ipotesi in cui il funzionario delegato non abbia ancora proceduto a perfezionare l'obbligazione giuridica individuando il "soggetto creditore", le risorse ancora disponibili sull'ordine di accreditamento o aperture di credito non vanno in economia;
- c) sottoporre alla medesima sanzione, già prevista dall'art. 34, comma 10, della legge n. 196 del 2009 (inibizione per l'amministrazione inadempiente all'accesso alle risorse dei fondi di riserva), l'inottemperanza agli obblighi individuati nei commi 7, 8 e 9 del medesimo art. 34, in caso di inosservanza della nuova disciplina riguardante la "spesa delegata";
- d) disciplinare, comunque, una possibile "nuova ipotesi di economia da spesa delegata".

Al riguardo si muovono le seguenti osservazioni.

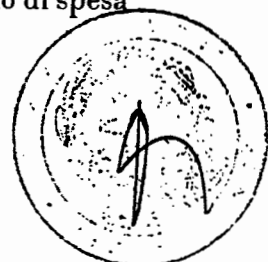


a) La Relazione illustrativa del provvedimento riformulato chiarisce, in sostanza, che le prime due norme oggetto delle ricordate osservazioni (sub a e b) fanno tra loro sistema, nel senso cioè che la locuzione "impegno di spesa delegata", unitamente all'ordine di accreditamento o apertura di credito disposto dall'amministrazione centrale, comporta che la risorsa accreditata dall'amministrazione centrale, in coerenza con il principio dell'annualità, di cui all'art. 81, comma 4, deve comunque ritenersi propriamente impegnata nell'anno dell'apertura di credito - non sussistendo così i presupposti per la formazione di economie di bilancio - tanto nel caso in cui il soggetto creditore risulti essere stato univocamente individuato, sulla base di un'obbligazione giuridicamente perfezionata, dal funzionario delegato che gestisce le risorse accreditate, tanto nel caso che tale occorrenza non sia ancora maturata.

In proposito, in caso di richiesta di "riduzione" dell'ordine di accreditamento, la norma esplicitamente consente all'amministrazione centrale che abbia effettuato (sull'impegno di spesa delegata) l'ordine di accreditamento due possibilità di utilizzazione di dette risorse nell'anno: 1) un riaccreditamento delle disponibilità nei confronti di altri funzionari delegati; 2) un nuovo "impegno di spesa delegata", secondo le modalità previste dal medesimo articolo 34, comma 2, come riformulato; tale è anche il motivo che ha indotto il Governo a prevedere l'abrogazione dell'istituto del trasporto (art. 61-bis del r.d. n. 2440 del 1923).

In ogni caso, in caso di assenza di una richiesta di riduzione, gli importi sugli ordini di accreditamento non interamente utilizzati a chiusura dell'esercizio da parte dei funzionari delegati, e cioè sia quelli impegnati e non pagati sia quelli ancora "liberi", possono essere accreditati agli stessi in conto residui negli esercizi successivi.

È comunque evidente che mentre nella "spesa diretta", ai fini della mancata formazione delle economie, rileva l'impegno giuridico con l'individuazione del soggetto creditore, nella "spesa delegata" viene ritenuto sufficiente l'ordine di accreditamento o apertura di credito disposto, a monte, dall'amministrazione centrale sull'impegno di spesa delegata.



Nel merito si mantengono le riserve già rappresentate nel precedente parere, in quanto il principio dell'annualità non ammette il mantenimento a residuo di risorse non impegnate nell'anno da parte del funzionario delegato.

b) L'osservazione sub lettera c) è stata invece recepita nella nuova formulazione della norma: in sostanza la riscontrata violazione della nuova disciplina della spesa delegata sarà soggetta alla medesima sanzione (inibizione ad accedere alle risorse dei fondi di riserva), già prevista per la violazione degli altri obblighi di sana gestione delle risorse finanziarie dettagliata nei commi 7, 8 e 9 del medesimo art. 34 (in tema di programmazione dei pagamenti e di formazione del piano finanziario).

Non si hanno osservazioni da formulare.

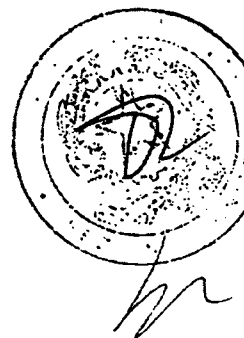
c) Quanto all'ultima osservazione, la Ragioneria ha inserito nell'art. 34-bis della legge n. 196 del 2009 un riferimento espresso ai termini di conservazione dei residui, risultando così chiara l'insussistenza di alcuna asimmetria con la disciplina vigente in tema di residui di spesa.

Non si hanno osservazioni da formulare.

#### Art. 6 (ex art. 8)

Con riferimento alle disposizioni riguardanti l'introduzione dell'accertamento "qualificato", se si riscontra positivamente l'accoglimento di alcune revisioni suggerite (al comma 1, l'eliminazione dell'avverbio "effettivamente"; al comma 3 la previsione dell'indicazione nel rendiconto generale - non anche in allegato ad esso - dell'ammontare delle somme accertate in via amministrativa in base alla legislazione vigente), va tuttavia ribadito, avendo riguardo anche ai contenuti della nuova relazione illustrativa, quanto già espresso nel precedente parere.

In primo luogo va riaffermato che le finalità previste dalla delega (in particolare "l'avvicinamento del concetto di accertamento a quello di riscossione") non sono messe in discussione, avendo, piuttosto, le osservazioni espresse nel precedente parere adottato da



Handwritten signature.

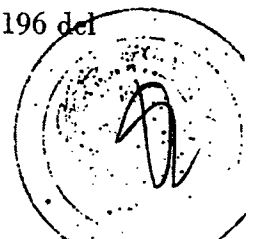
questa Corte, ad oggetto le modalità adottate per il loro conseguimento, in quanto non pienamente conformi alla delega stessa.

Si è ritenuto, infatti, che la nuova nozione di accertamento “qualificato”, pur potendo validamente essere utilizzata ai fini delle previsioni di entrata, non possa sovrapporsi *tout court* a quella di accertamento giuridico, risultando necessario comunque far riferimento, già in sede di bilancio di previsione, alle entrate di competenza giuridica, nel rispetto dell’esigenza, costituzionalmente garantita, che le scelte di bilancio siano chiaramente riconducibili alla sovranità popolare, attraverso il voto parlamentare: spetta, infatti, al Parlamento, attraverso il voto sulla legge di bilancio, la decisione sulle previsioni delle entrate riscuotibili nell’anno, unitamente a quelle giuridicamente di competenza. Diversamente, dette previsioni restano nell’ambito esclusivo delle valutazioni effettuate dalle strutture tecniche competenti, seguendo, tra l’altro, criteri non giuridici, ma di carattere statistico.

Appare evidente pertanto, e diversamente da quanto asserito nella relazione illustrativa allo schema in esame, come le sopra richiamate esigenze non siano incompatibili con quelle condivise da questa Corte in diverse occasioni, riguardanti la necessità di ridurre la formazione di residui attivi.

Ancora, sempre in difformità da quanto riportato nella relazione illustrativa, si sottolinea come, ferma la necessità di un’armonizzazione dei sistemi contabili, come già asserito da questa Corte nel parere n. 1/2016 sul fronte della spesa, significative differenze sono riscontrabili fra la disciplina recepita dall’ordinamento per gli enti territoriali e le previsioni dello schema di decreto legislativo in esame. In particolare, anche per le entrate, è evidente la mancanza del più complesso insieme di istituti che in quel sistema consente di mantenere fermi i concetti di competenza e cassa, con correlati vantaggi in termini di trasparenza e democraticità delle gestioni, nonché di controllo legislativo *ex ante* delle movimentazioni contabili.

In definitiva, la Corte rileva che appare imprescindibile il rispetto dei criteri cui debbono essere ispirati i dati di finanza pubblica di cui all’allegato 1 della legge n.196 del



2016, i quali, essendo a presidio della qualità e della trasparenza di cui all'art. 38-bis di tale legge, vanno ritenuti insiti nei principi di cui agli artt. 81 e 97, primo comma, della Costituzione.

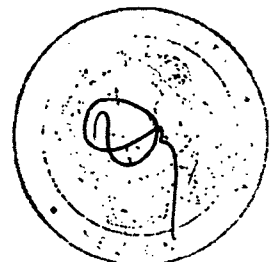
Il riferimento è *in primis* al criterio della competenza finanziaria (di cui al citato allegato), in base al quale vanno comunque evidenziati nelle leggi di bilancio e di rendiconto gli impegni assumibili e gli accertamenti connessi all'obbligo tributario della collettività.

Lo stesso può essere sostenuto per altri criteri, sempre previsti dal predetto allegato, come la veridicità, l'attendibilità, la correttezza, la chiarezza, la trasparenza, la significatività, la rilevanza, la congruità, la verificabilità, la coerenza e la pubblicità.

Essendo il complesso di tali criteri fissato a tutela della sovranità popolare di cui all'art.1 della Costituzione, appare necessario inserire - nelle forme più opportune - nelle leggi di bilancio e di rendiconto (nonché, conseguentemente, nei saldi differenziali) le predette indicazioni riferite al singolo esercizio.

Tanto ribadito in linea generale, si rinvia a quanto già precisato nel precedente parere con riguardo ai seguenti aspetti:

- mancato coordinamento con l'art. 4 del decreto legislativo n. 93 del 2016, che prevede l'emanazione di un regolamento in materia di entrate e di formazione e regime contabile dei residui attivi;
- mancata correlazione tra il passaggio ad una previsione dell'entrata riferita alla riscossione, soggetta ad una sperimentazione per la quale non si prevede un termine, e l'omologa operazione sul fronte delle spese, con riferimento alla nozione dell'impegno esigibile di cui all'art. 34, comma 2, della legge 196 del 2009, a sua volta oggetto di sperimentazione (nella relazione al provvedimento si sostiene che tale coincidenza "non è da escludersi", laddove invece deve essere prevista necessariamente, dati i riflessi sui risultati differenziali);



- mancato riferimento, nel conto del bilancio, fra le entrate di competenza dell'anno (art. 36, comma 2, lettera a), della legge n. 196 del 2009), a quelle rimaste da riscuotere e mancato coordinamento con la lettera d) del medesimo comma;
- criticità di una tecnica normativa che novella le disposizioni vigenti, subordinandone l'efficacia a determinazioni da assumersi, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, in ragione degli esiti di una sperimentazione che potrebbe in linea astratta avere anche esiti negativi.

P.Q.M.

Nelle considerazioni che precedono è il parere delle Sezioni riunite della Corte dei conti.

I Relatori

Il Presidente

Marco PIERONI

Angelo BUSCEMA

Clemente FORTE

Giuseppe Maria MEZZAPESA

Depositata in Segreteria in data 22 DIC. 2017.

Il Direttore della Segreteria

**CORTE DEI CONTI**  
**SEZIONI RIUNITE IN SEDE GIURISDIZIONALE**  
**CONSULTIVA E DELIBERANTE**

La presente è copia conforme all'originale  
 esistente agli atti di questa Segreteria.

Roma, 22 DIC. 2017

IL DIRETTORE

UOL Pietro Monubetto





**CORTE DEI CONTI**  
**SEZIONI RIUNITE**

2017/12/06 11:00:00  
5460

CORTE DEI CONTI



0001008-07/12/2017-SSRRGI-AA38-P

Al Ministero dell'Economia e delle Finanze

Ufficio di Coordinamento Legislativo -

Via XX Settembre 37

ROMA

alla c.a. C. Francesca Quadri

Oggetto. Richiesta di parere su:

*n. 392/D - Schema di decreto legislativo integrativo e correttivo del decreto legislativo in materia di riordino della disciplina per la gestione del bilancio e il potenziamento della funzione del bilancio di cassa in attuazione dell'art. 42, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196.*

Si trasmette, in allegato, copia conforme all'originale del p.p. n. 3/2017/Cons. reso dalla Corte dei conti a Sezioni riunite nell'Adunanza del 6 dicembre 2017.

Il Direttore della Segreteria  
*Pietro Montibello*  
(dott. Pietro Montibello)





N. 3/2017/Cons.

# Corte dei Conti



A

SEZIONI RIUNITE

Nell'adunanza del 6 dicembre 2017

*f*  
*n*  
*mu*

**OGGETTO:** *parere sullo schema di decreto legislativo integrativo e correttivo del decreto legislativo in materia di riordino della disciplina per la gestione del bilancio e il potenziamento della funzione del bilancio di cassa in attuazione dell'art. 42, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196.*

Vista la nota n. 16302 del 27 novembre 2017, dell'Ufficio del coordinamento legislativo del Ministero dell'Economia e delle Finanze, con la quale è stato chiesto il parere della Corte dei conti sullo schema di decreto legislativo in oggetto indicato;

Visto il decreto n. 183 del 29 novembre 2017 con il quale il Presidente della Corte dei conti ha convocato l'odierna adunanza delle Sezioni riunite, in sede consultiva, per deliberare sul parere richiesto;

Visti la legge ed il regolamento sull'amministrazione e sulla contabilità generale dello Stato emanati, rispettivamente, con il regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440 e con il regio decreto 23 maggio 1924, n. 827;

Vista la legge 29 luglio 2003, n. 229, ed in particolare l'art. 13;

Vista la legge 31 dicembre 2009, n. 196;

Presente il Vice Procuratore Generale Paolo Luigi REBECCHI;



Esaminati gli atti e uditi i rappresentanti del Ministero dell'economia e delle finanze Gianfranco TANZI, Mauro D'AMICO, Giampiero RICCARDI, Laura COTTERLI, Federico NUSPERLI, Domenico SCOTTI, ed i relatori Marco PIERONI, Clemente FORTE, Giuseppe Maria MEZZAPESA

uf

#### Premesso

ln E' stato trasmesso alla Corte dei conti ai fini del prescritto parere lo schema di decreto legislativo integrativo e correttivo del decreto legislativo 12 maggio 2016, n. 93, emanato in attuazione alla delega prevista all'art. 1, comma 5, della legge 23 giugno 2014, n. 89 ai fini del riordino della disciplina per la gestione del bilancio e del potenziamento della funzione del bilancio di cassa, ferma rimanendo la redazione anche in termini di competenza, nel rispetto dei principi e criteri direttivi di cui all'articolo 42, comma 1, della legge n. 196 del 2009.

pm


Con il decreto legislativo in commento si dà attuazione all'articolo 1, comma 7 della legge n. 89 del 2014, così come modificato dalla legge 27 febbraio 2017, n. 19 di conversione, con modificazioni, del decreto-legge 30 dicembre 2016, n. 244, che prevede la possibilità di adottare, entro il 16 dicembre 2017, le necessarie modifiche ed integrazioni al citato decreto legislativo n. 93 del 2016.

Queste Sezioni Riunite, in sede consultiva, hanno espresso il parere n. 1 del 14 marzo 2016 sullo schema di decreto tradottosi poi nel decreto legislativo n.93 del 2016, di cui l'atto in esame rappresenta l'integrazione e la correzione.

#### Considerato

Nel merito, l'obiettivo dello schema di decreto è quello di inserire nel sistema della legislazione vigente ulteriori disposizioni (anche di dettaglio) in connessione al potenziamento della cassa di cui all'art.34 della legge n.196 del 2009, anche a seguito delle





criticità che si starebbero evidenziando nel corso della sperimentazione che si sta svolgendo al riguardo.

Si viene a creare così una situazione in cui la medesima sperimentazione soggiace a due normative diverse.

lf  
In linea generale va riconosciuto che alcune norme di cui allo schema di decreto, soprattutto per quanto attiene alla materia dei funzionari delegati, sembrerebbero in qualche modo collegate al tema del potenziamento della cassa, contribuendo a rendere più armonico il sistema nel suo complesso. Comunque, per la parte relativa alle norme strettamente funzionali alla sperimentazione, non vi sono profili problematici, almeno per gli aspetti generali qui esaminati.

sn  
Diversa considerazione va svolta per quelle norme che si pongono al di fuori del nesso strumentale tra sperimentazione e normativa di base. Per queste disposizioni, in alcuni casi, si assiste ad una interpretazione sistematica che ben sembra travalicare le finalità dello schema di decreto (è il caso dell'art.1, in tema di superamento del principio di annualità del bilancio), mentre, in altri casi, si innova profondamente la legge di contabilità (ad es. con l'art.8, che introduce il principio dell'accertamento qualificato) ed in altri casi ancora si disciplinano istituti che non sembrano inserirsi nel contesto normativo qui in discussione (può essere il caso dell'art. 4, in tema di ricognizione delle gestioni fuori bilancio).

fm  
Prima di passare all'esame delle singole norme, si ribadiscono in linea generale le esigenze ed i rilievi espressi da questa Corte nel richiamato parere n. 1 del 2016 riferito allo schema di decreto tradottosi poi nel decreto legislativo n.93 del 2016, di cui il presente schema rappresenta l'integrazione e la correzione.





Premesse al Decreto

Andrebbe inserito, fra i Visti il riferimento all'articolo 1, comma 7 della legge 23 giugno 2014, n. 89, come modificato dalla legge 27 febbraio 2017, n. 19 di conversione del decreto legge 30 dicembre 2016, n. 244.

Articolato

Art.1


LF  
M  
ju

L'art.1 riguarda un principio di estremo rilievo nella contabilità pubblica, quello dell'annualità. Tenendo conto delle "mutate esigenze gestionali derivanti dal nuovo concetto di impegno di spesa e dalle modalità di imputazione in bilancio dei connessi effetti finanziari", come recita la relazione illustrativa allo schema di decreto in titolo, viene soppresso, all'art. 20, comma 1, della legge n.196 del 2019 e successive integrazioni e modificazioni, il riferimento al bilancio annuale quale oggetto della gestione.

Al comma 3 dell'art. 21, conseguentemente, viene soppresso, per il disegno di legge di bilancio, il riferimento, per ciascun programma, alle entrate che si prevede di accertare ed incassare nonché alle spese che si prevede di impegnare e pagare per l'anno di riferimento del bilancio di previsione. E' previsto il richiamo agli anni cui si rapporta il bilancio, presumibilmente in termini di triennio.



Si tratta di una innovazione su cui la Corte esprime un orientamento contrario giacché il criterio dell'annualità è previsto dal quarto comma dell'art.81 Cost. e rappresenta un principio inderogabile della contabilità pubblica. In base ad una interpretazione anche solo letterale della novella si porrebbero altrimenti le premesse per una sorta di triennializzazione del bilancio, che oltre tutto non trova riscontro né storicamente né in epoca contemporanea con alcun ordinamento comparabile e con la stessa struttura dei conti della finanza pubblica prevista in sede di Unione Europea per i singoli Stati aderenti. Costituisce infatti diritto-dovere di ogni ordinamento pubblico esporre e vedere approvati annualmente i dati di bilancio, perché sia la collettività a



decidere le modalità di gestione delle risorse che da essa provengono nell'ammontare e nella struttura da essa stessa determinati.

af

2

Va aggiunto poi che il criterio dell'annualità è strettamente collegato al terzo comma del predetto art.81 Cost., relativo all'obbligo di copertura finanziaria, che in tanto può considerarsi assolto in forme adeguate in quanto non risulti alterato, a seguito della nuova decisione di spesa, l'equilibrio relativo ad ogni singolo esercizio del bilancio approvato. Costituisce anche in questo caso principio irrinunciabile la trasparenza nei confronti della collettività circa l'impatto del nuovo onere e della relativa compensazione per ogni singolo esercizio.


2

Non può essere peraltro condivisa neanche la motivazione della novella, nei termini prima riportati.

2

Lo sdoppiamento tra momento dell'assunzione dell'impegno e momento della relativa esigibilità, infatti, non esclude, ma anzi continua ad implicare il riferimento in termini stringenti al singolo esercizio annuale, non risultando dunque contraddittorio rispetto a tale vincolo, cui rimane indissolubilmente collegato. Il momento dell'assunzione dell'impegno continua a rappresentare dunque un'operazione contabile da riferire ad un singolo esercizio, così come la successiva decisione in termini di esigibilità e la conseguente fase del pagamento. Lo stesso può essere sostenuto per le fasi dell'entrata.

Né va sottaciuto, più in generale, il rischio che la soppressione del riferimento all'esercizio annuale proposto nello schema di decreto, unitamente all'espandersi dei confini e dell'ampiezza della flessibilità in termini sia di competenza che di cassa, almeno come strumento potenziale sia di formazione del bilancio che di gestione durante l'anno (rispettivamente, artt.23 e 33 della legge 196 del 2019 richiamata), possa dar luogo ad una tendenza volta a rendere la gestione medesima sempre più elastica e calibrata prioritariamente su esigenze interne dell'amministrazione, con affievolimento della trasparenza circa le singole operazioni contabili e della pregnanza del momento dell'autorizzazione specifica con legge.



Notevoli sono infatti le potenzialità in termini di flessibilità a disposizione delle amministrazioni dello Stato in fase di formazione del bilancio. A seguito della novella del 2016 alla legge di contabilità, oltre alla (ampliata) flessibilità verticale (nell'esercizio) con vincolo compensativo, in materia di spesa la flessibilità orizzontale (ugualmente con vincolo compensativo) tra esercizi diversi appare particolarmente ampia riguardando sia la competenza in via autonoma sia la competenza e la cassa per tener conto del piano finanziario dei pagamenti. A ciò si aggiungano le diverse potenzialità operative in termini di rimodulazioni non compensative dei fattori legislativi per la spesa sia corrente che in conto capitale nonché di rimodulazioni orizzontali delle leggi pluriennali di spesa in c/e anche permanenti sempre per tener conto del piano finanziario dei pagamenti (senza carattere compensativo). Inoltre, sono da ricordare le numerose possibilità di reiscrizione di somme non impegnate di leggi pluriennali in conto capitale per esigenze di cassa e senza il vincolo della compensatività, di reiscrizione in competenza di stanziamenti in conto capitale non impegnati, di reiscrizione dei residui perenti nonché di reiscrizione dei residui in conto capitale afferenti all'esercizio scaduto ed infine di reiscrizione in appositi fondi dei residui perenti eliminati.

f

h

h


In base ai documenti di bilancio per il 2018 e connesso triennio 2018-2020 forniti dal Governo al Parlamento, di tali movimentazioni contabili si ha peraltro contezza con carattere estremamente sintetico.

Anche per le riassegnazioni delle entrate (ex art. 23, comma 1-bis) non risultano informazioni riferite al dato analitico.



Ciò induce a ritenere ancor di più invalicabile il vincolo dell'esatta imputazione al singolo esercizio annuale di ogni singolo atto contabile e l'evidenziazione dell'ammontare complessivo nella legge annuale di bilancio.

Un'eventuale, mancata considerazione di tali complessive necessità rischia poi di ripercuotersi sull'attendibilità della stessa rendicontazione, in ordine al cui presidio di regolarità la Corte è chiamata a svolgere un ruolo esclusivo ai sensi dell'art.100, comma 2, Cost., ai fini della doverosa informazione al Parlamento esercizio per esercizio. Ed il



presupposto di un puntuale adempimento di tale dovere costituzionale non può che essere rappresentato da un'esatta imputazione per singolo anno di tutte le movimentazioni contabili.

## Art. 2

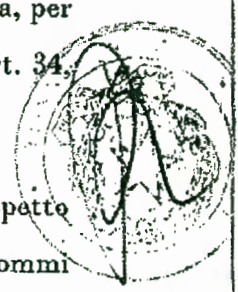
f  
m  
ju

L'articolo 2, apportando variazioni al d.lgs. 12 maggio 2016, n. 93, al comma 1, modifica, in parti diverse, l'art. 34 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 – la cui rubrica reca “Impegno e pagamento” – intende armonizzare la procedura della spesa con il principio della “competenza potenziata”, evidenziando lo sdoppiamento tra l'assunzione dell'impegno e il momento del pagamento; sicché, la nuova disciplina, prevede, ora, che “La competenza 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 [...]”. Come è noto, infatti, le previsioni di bilancio, sulla base del citato art. 34 della legge n. 196 evidenziano tre diversi momenti in cui snoda la fase della spesa e cioè le previsioni: a) di impegno; b) di esigibilità in relazione all'anno in cui diviene esigibile l'obbligazione giuridicamente perfezionata; c) di pagamento.


Il secondo periodo dell'art. 2, comma, 1, prevede, altresì, in modo plausibile, un'eccezione all'assunzione dell'impegno [come noto, incentrata sul ricorrere di quattro presupposti: a) ragione del debito; b) importo da pagare; c) esercizio finanziario su cui grava la prevista scadenza del pagamento; d) soggetto creditore] per il caso dei trasferimenti di somme ad amministrazioni pubbliche, rendendo non necessaria l'indicazione degli elementi sub c) e d), e cioè l'indicazione dell'esercizio finanziario su cui grava la prevista scadenza del pagamento e del soggetto creditore; ciò in quanto detti elementi sono individuati all'esito dell'iter procedurale normativamente disciplinato.

Con specifico riferimento alla formulazione dell'art.2, comma 1, si segnala, per maggiore chiarezza, che la parola “articolo” contenuta nel secondo periodo dell'art. 34, comma 2, riformulato, va sostituita dalla parola “comma”.

Sempre nell'intento di armonizzare le vigenti procedure contabili rispetto all'esigenza del rafforzamento del bilancio riferito alla cassa, l'articolo in esame, ai commi







2 e 3, disciplina la c.d. "spesa delegata" (che si distingue dalla "spesa diretta"), anche in relazione al programmato passaggio, a far data dall'esercizio 2019, dal regime delle contabilità speciale a quella della contabilità ordinaria.

Le nuove regole prevedono che l'Amministrazione ministeriale di riferimento, nel caso di spesa da demandarsi a funzionari o commissari delegati, provveda ad assumere "impegni di spesa delegata". In tal caso l'impegno potrà essere assunto, nei limiti dello stanziamento, al ricorrere dei primi tre predetti elementi costitutivi, e cioè: a) la ragione del debito, b) l'importo da pagare, c) l'indicazione dell'esercizio finanziario su cui grava la prevista scadenza del pagamento, con esclusione dell'indicazione del soggetto creditore.

Su detto impegno di spesa delegata, l'Amministrazione di riferimento potrà disporre una o più "aperture di credito" o "ordini di accreditamento", la cui disponibilità, in considerazione delle esigenze della gestione, potrà formare oggetto - su richiesta dei funzionari delegati responsabili - di riduzione, per rientrare nuovamente nella disponibilità dell'Amministrazione, la quale potrà: a) effettuare un accreditamento nel medesimo esercizio finanziario in favore di altri funzionari delegati a valere sul medesimo impegno di spesa delegata; b) disporre un "disimpegno" ed, eventualmente, un nuovo e diverso impegno di spesa delegata.

Nell'ipotesi di mancato utilizzo di quota parte dell'impegno di spesa delegata per mancanza di corrispondenza con l'ammontare degli ordini di accreditamento, la relativa somma, in quanto non utilizzata, andrà in economia; diversamente, se le risorse finanziarie assegnate ai funzionari delegati con l'ordine di accreditamento non dovessero rimanere, al termine dell'esercizio, utilizzate, costituiranno residui di spesa tanto nell'ipotesi di individuazione del creditore e cioè nel caso di obbligazione giuridicamente perfezionata non ancora pagata, tanto nell'ipotesi in cui detta ultima fase dell'impegno giuridico non sia ancora maturata.

Pertanto, il mancato pagamento a fine esercizio di somme oggetto di impegno potrà corrispondere a due situazioni: a) obbligazioni giuridicamente perfezionate, non ancora pagate; b) somme oggetto di ordine di accreditamento libere da obbligazioni.




Il trattamento indifferenziato di queste due situazioni risponde all'esigenza di espungere dall'ordinamento la procedura del "trasporto", disciplinata dall'art. 61-bis del generale del r.d. 18 novembre 1923, n. 2440, allo scopo di razionalizzare e semplificare la gestione delle risorse assegnate ai funzionari delegati.

CF  
Eccezione alla previa emissione del relativo ordine di accreditamento 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.

LM  
Il comma 3 dell'articolo 2 in commento, introducendo il comma 7-bis al citato art. 34 della legge n. 196 del 2009, prevede che il piano finanziario dei pagamenti connessi alla spesa demandata ai funzionari delegati sia aggiornato a cura del dirigente responsabile sulla base dell'interlocuzione con i medesimi funzionari delegati nei confronti dei quali sia stato emesso un ordine di accreditamento; ciò allo scopo, stante la nota divaricazione tra risorse scarse e bisogni crescenti, di rendere prontamente utilizzabili risorse finanziarie ancora disponibili.

Per ragioni di semplificazione gestionale e alla luce delle nuove illustrate procedure, vengono abrogate, ad opera del successivo art. 7 del provvedimento all'esame, le seguenti disposizioni: a) art. 59, che pone l'obbligo per l'amministrazione di non disporre, sullo stesso capitolo, aperture di credito a favore di un funzionario delegato, quando la somma già utilizzata di ciascun accreditamento non abbia raggiunto la metà dell'importo accreditato (rimanendo fermo che il funzionario delegato potrà pagare su un ordine di accreditamento di un determinato capitolo solo quando abbia interamente utilizzato il precedente); b) art. 59-bis, secondo comma, che disciplina le situazioni relative alla rimanenza di importi non superiori alle lire 10.000 su singoli ordini di accreditamento; c) art. 60, primo e secondo comma, r.d. 2440/1923, che disciplinano i riscontri di controllo interno; d) art. 61-bis, e cioè il trasporto degli ordini di accreditamento.






Il comma 4 dell'art. 2 sostituisce il primo periodo del comma 7 dell'art. 34 citato, indicando che la predisposizione del piano finanziario dei pagamenti è effettuata al fine di garantire una corretta programmazione dell'utilizzo degli stanziamenti di cassa del bilancio statale ed inoltre inserisce un ulteriore periodo alla fine del predetto comma 7 dell'art. 34, in base al quale 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 e, in ogni caso, in relazione a provvedimenti di variazione di bilancio adottati ai sensi della normativa vigente in tema di flessibilità di gestione. In tal modo, vengono introdotte nuove regole per l'aggiornamento del piano finanziario dei pagamenti volte a rendere più stringente e tempestivo l'adeguamento del cronoprogramma alla realtà gestionale in divenire.

Il comma 5, introduce, poi, nell'art. 34, il comma 8-bis, prevede un diritto di prioritario pagamento e cioè quello dei creditori individuati dai provvedimenti di avanzamento lavori ovvero dalle fatture regolarmente emesse.

Infine, i commi 7 ed 8 rendono non più utilizzabile lo strumento dei ruoli di spesa fissa cartacei quale mezzo di pagamento, stabilendo nel novellato comma 12 dell'art. 34 che le spese relativi a fitti, censi, canoni e livelli siano pagate mediante mandati informatici. Si regola, poi, con norma di legge l'attuale modalità di pagamento utilizzato per le pensioni nonché per le competenze fisse ed accessorie al personale dello Stato mediante ordini collettivi di pagamento in forma dematerializzata; viene anche stabilito, in modo espresso, che le altre spese di importo e scadenza fissi ed accertati siano pagate mediante ruoli di spesa fissa.


Va qui rimarcato che l'art. 5 del provvedimento all'esame, al comma 4, introduce, all'art. 275 del r.d. 23 maggio 1924, n. 827, dopo la lettera c), la seguente lettera c-bis: e cioè i "residui di impegno di spesa delegata".


In relazione alla descritta nuova disciplina della c.d. spesa delegata si formulano le seguenti osservazioni:



- 
- a) anche in considerazione della possibile confusione terminologica, sarebbe auspicabile sostituire la locuzione “impegni di spesa delegata” con quella di “accantonamenti di spesa delegata”, poiché, alla luce della nuova normativa, le disponibilità “impegnate” in funzione dell’effettuazione della spesa delegata non costituiscono un impegno in senso giuridico bensì un accantonamento contabile, sia pure con il vincolo della indisponibilità delle risorse, appunto, “impegnate”, salva, come si è visto, l’operazione di “disimpegno” delle medesime risorse finanziarie;
- b) pur tenendo conto dell’esigenza di introdurre nuove modalità contabili di flessibilità gestionale della spesa delegata, non si concorda con l’ipotesi di portare a “residui di impegno di spesa delegata”, le risorse finanziarie presenti sull’ordine di accreditamento non correlate ad impegni di spesa rimaste da pagare e dunque ancora “libere” sull’ordine medesimo, in quanto anche tale misura incide, affievolendolo, sul principio dell’annualità del bilancio;
- c) considerando la portata delle norme che accentuano le responsabilità gestionali dei dirigenti dell’Amministrazione di riferimento circa la migliore allocazione delle risorse destinate alla spesa delegata, si riterrebbe plausibile sottoporre un riscontrato inadempimento di detti obblighi alle medesime sanzioni già contemplate nel comma 10 dell’art. 34 in caso di mancata ottemperanza agli obblighi descritti nei commi 7, 8 e 9 del medesimo art. 34;
- d) per ragioni sistematiche, sarebbe utile, riportare anche nell’art. 34-bis della legge n. 196 del 2009, un riferimento espresso alla nuova tipologia di economie di spesa delegata di cui al comma 2-bis, art. 2 del provvedimento all’esame;
- e) si evidenzia l’esigenza di sostituire la parola “articolo” contenuta nel secondo periodo dell’art. 34, comma 2, riformulato, con la parola “comma”.

### Art. 3


L’articolo 3 (Riforma dei controlli di regolarità amministrativa e contabile), in specie nella parte in cui aggiunge l’art. 13-bis al d.lgs. 30 giugno 2011, n. 123, introduce disposizioni di dettaglio intese a colmare lacune normative lasciate aperte dall’originaria formulazione del d.lgs. n. 123 del 2011, prevedendo misure di razionalizzazione e

  
tempistiche per la rendicontazione dei pagamenti effettuati tramite il sistema NoiPA, tenuto conto che le norme procedurali di controllo successivo di cui al citato d.lgs. n. 123 si attagliano specificatamente ai controlli successivi sui rendiconti dei funzionari delegati e non anche alle operazioni di pagamento delle competenze fisse ed accessorie del personale.

  
Si tratta di una disciplina che non può dirsi in contrasto con gli artt. 286 e 288 del r.d. 23 maggio 1924, n. 827, poiché sebbene non esplicitamente abrogati devono ritenersi oramai desueti in considerazione dell'operare del nuovo sistema di pagamenti stipendiali NoiPA e delle procedure di spesa informatizzata di cui al d.P.R. 20 aprile 1994, n. 367.

  
  
Si segnalano, tra le disposizioni più significative: a) la sostituzione del comma 5 dell'art. 3, d.lgs. n. 123 del 2011, che prevede per particolari tipologie di spese effettuate da commissari delegati, commissari straordinari o funzionari delegati nonché per i pagamenti effettuati ai sensi dell'art. 11, comma 1, lettera e-bis, oltre alla rendicontazione, controlli di tipo concomitante, secondo criteri e modalità da definirsi con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze; b) la previsione dell'art. 13-bis, comma 3, del d.lgs. n. 123, in base al quale, "in caso di mancata presentazione della rendicontazione nel termine previsto, l'ufficio di controllo diffida il responsabile dell'inadempienza, assegnando un termine per la presentazione, e ne informa l'amministrazione centrale di appartenenza, anche ai fini dell'applicazione di quanto disposti dal comma 8 dell'art. 14 (per l'irrogazione di eventuali responsabilità amministrativo-contabili e disciplinari), nonché la Corte dei conti"; c) l'introduzione del comma 5 all'art. 14-bis del d.lgs. n. 123, secondo il quale, in caso di mancato recupero da parte delle Amministrazioni (di somme indebitamente corrisposte dal personale in termini di pagamenti di competenze fisse e accessorie) o nel caso in cui le controdeduzioni rese non siano idonee a superare le osservazioni formulate dalle amministrazioni titolari della spesa le quali ritengano di non conformarsi alle osservazioni di regolarità amministrativa e contabile, l'ufficio di controllo del Ministero dell'economia e delle finanze trasmette al competente ufficio della Corte dei






conti la rendicontazione corredata dalle osservazioni e da ogni altra documentazione in suo possesso.

#### Art. 4


Con riferimento all'art. 4, è da apprezzare la previsione della cadenza triennale della ricognizione delle gestioni fuori bilancio, novità rispetto alla precedente previsione di ricognizione disposta dall'art. 93, comma 8, della legge 27 dicembre 2002, n. 289.



#### Art. 5



Quanto all'art. 5, che introduce disposizioni in materia di spesa delegata e assegnazione fondi agli Uffici periferici, valgono le considerazioni espresse in tema della spesa delegata prevista dall'art. 2, segnatamente con riferimento alla nuova fattispecie di residuo passivo.



Si evidenzia poi che, in coerenza con la nuova disciplina in materia di spesa delegata viene abrogato il vigente limite finanziario già stabilito dall'art. 9, comma 3, del d.P.R. n. 367 del 1994, in 2.500 milioni di lire.

I commi 2 e 3 dell'art. 5 inglobano nell'art. 34-*quater* della legge n. 196 del 2009 le disposizioni della legge 17 agosto 1960, n. 908 (che vengono conseguentemente abrogate), in modo da rendere più sistematica la regolamentazione delle assegnazioni dei fondi agli uffici periferici delle amministrazioni statali.


#### Art. 6

L'articolo 6, si pone in linea con l'esigenza di consentire una maggiore flessibilità e tempestività nell'erogazione delle risorse spettanti di soggetti ed enti pubblici in coerenza con i pagamenti da effettuare in base al cronoprogramma (art. 23 della legge n. 196 del 2009).






#### Art. 7

L'articolo 7 prevede abrogazioni coerenti con i precedenti interventi normativi. In primo luogo interviene sul Regio Decreto 18 novembre 1923, n. 2440, abrogando gli

 articoli 59, 59-bis, secondo comma, 60, primo e secondo comma e 61-bis, come evidenziato nel commento agli articoli precedenti.

Sono altresì abrogati i commi 10, 11 e 12 dell'articolo 6 del decreto legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito con modificazioni dalla legge 7 agosto 2012, n. 135, ovvero le disposizioni relative al piano finanziario dei pagamenti, emanate nelle more del riordino della disciplina della gestione del bilancio dello Stato, ma allo stato inserite nella legge di contabilità con l'articolo 3 del D. lgs n. 93/2016.


  
 Si coordina con l'introduzione del piano finanziario dei pagamenti l'abrogazione dell'articolo 60, comma 15, del decreto-legge 25 giugno 2008, n.112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133, eliminando in tal modo l'accantonamento dei dodicesimi dello stanziamento di bilancio, ormai superato.

 E' definita, invece, in relazione illustrativa quale norma di *drafting*, ma assume più che altro una funzione di interpretazione autentica, la norma con cui si precisa che i richiami ai capitoli di bilancio nell'ambito del Decreto legislativo 12 maggio 2016, n. 93 devono intendersi, se non già indicato, alle unità elementari di bilancio.


I commi 5 e 6 dello stesso articolo 7, infine, mirano a sopperire alle mancanze, in termini di risorse umane, evidenziate in sede di sperimentazione, prevedendo, da un lato, il reperimento di professionalità e competenze non già disponibili presso le amministrazioni interessate, dall'altro incentivi al contributo offerto del personale già disponibile. Si autorizza quindi l'assunzione, a tempo determinato, di unità di personale da reperire presso le graduatorie esistenti o mediante apposite procedure di reclutamento, nonché l'utilizzo di risorse dell'Unione Europea per incrementare quelle relative allo straordinario, anche in deroga a quanto disposto dal Decreto del presidente del Consiglio dei Ministri emanato in attuazione dell'articolo 12 del D.P.R. 25 giugno 1983, n.344, nonché per incentivare la produttività del personale direttamente coinvolto.

#### Art. 8


Con l'articolo 8 il correttivo mette mano alle disposizioni in materia di entrate introducendo un nuovo articolo 8-ter del D. Lgs. n. 93 del 2016.



Da un punto di vista formale, va positivamente considerato l'intento di ricondurre a una fonte legislativa primaria una parte di disciplina, quella appunto relativa alla rappresentazione delle entrate, che l'art 4 del decreto legislativo n. 93 del 2016 - norma peraltro non incisa dal "correttivo" e rispetto alla quale sarebbe invece opportuno un coordinamento - come già rilevato nel parere n. 1 del 2016 di queste S.S.RR, si è limitato a rinviare ad un emanando regolamento.



Con il provvedimento in esame, invece, si interviene, anche per ragioni sistematiche, ed in parallelo con quanto già attuato dal D. Lgs. n. 93 del 2016 per la nozione di impegno, direttamente sulla legge n. 196 del 2009, inserendo un nuovo articolo 8-ter allo stesso decreto legislativo, che a sua volta introduce un nuovo articolo 21 - bis a detta legge, riguardante l'accertamento delle entrate.

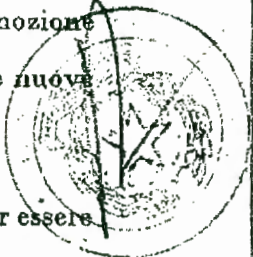


Resta, invece, demandata al già richiamato emanando regolamento, la disciplina della formazione e del regime contabile dei residui attivi, cui, tuttavia, pure fa riferimento la delega ((art. 1, lettera a) dell'art. 42, comma 1, della legge n. 196 del 2006)), e nonostante l'incidenza diretta sulla formazione dei residui attivi della nuova disciplina introdotta in tema di accertamento, come di seguito evidenziato.

Nel merito, si introduce una nuova nozione di "accertamento qualificato" che fa riferimento ad "entrate inerenti a tutti i redditi, proventi e crediti di qualsiasi natura che lo Stato, avendone diritto, prevede di riscuotere effettivamente nell'anno di riferimento".

Per quanto la denominazione di accertamento "qualificato" sembri essere una scelta semantica assunta in relazione, quale termine di riferimento, alla nozione tradizionale di accertamento, quest'ultima risulta quasi del tutto superata dalle nuove disposizioni.

Si prevede, infatti, che sia la nozione di accertamento qualificato a dover essere utilizzata, tanto per la costruzione del bilancio preventivo, quanto per la rappresentazione delle risultanze contabili nel rendiconto generale dello Stato. Si precisa infatti che, in sede di bilancio di previsione di cui all'art. 21, comma 3, lettera b), l'ammontare delle entrate



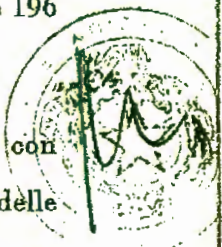



*VF*  
*h*  
*pm*  
che si prevede di accertare deve riferirsi a questa nozione di accertamento qualificato, dunque alle risorse che si prevede di riscuotere effettivamente nell'anno di riferimento; analogo riferimento è esteso anche ai fini del conto del bilancio ove si prevede di modificare la lettera a) del comma 2 dell'art. 36 della legge n. 196 del 2009, in modo che il conto del bilancio faccia riferimento alle "entrate di competenza dell'anno, accertate ai sensi dell'articolo 21-bis, versate e rimaste da versare". Anche i risultati differenziali nel quadro generale riassuntivo di cui all'art. 25, comma 7, si dispone debbano tener conto per le entrate, quanto alla competenza, delle dotazioni risultanti dall'accertamento qualificato.

Il comma 4 del nuovo art. 21 - bis precisa, invece, che resta ferma la vigente disciplina generale relativa all'accertamento e agli obblighi di registrazione delle entrate nonché alla cura della riscossione. La nozione di accertamento ordinario, dunque, fondata esclusivamente sull'esistenza del diritto di credito indipendentemente dal suo grado di riscuotibilità, resta quale oggetto di rilevazione contabile, sebbene non ai fini del bilancio di previsione. Si prevede, in particolare, che nel conto del bilancio, ovvero in apposito allegato al conto del bilancio stesso, sia data evidenza dell'ammontare delle entrate per le quali lo Stato ha diritto alla riscossione e delle relative somme ancora rimaste da riscuotere, con evidenza dell'esercizio in cui è avvenuto l'accertamento (se nello stesso o in annualità anteriori).

Nel nuovo assetto, dunque, è l'accertamento qualificato a dare la dimensione delle entrate effettivamente attese e sulle quali può essere correlata la misura della spesa, nonché ad incidere sui saldi differenziali. A quest'ultimo riguardo, va osservato come l'impatto sui saldi possa essere di rilievo non trascurabile, qualora il passaggio alla previsione dell'entrata riferita alla riscossione non sia immediatamente e correttamente correlato, nella previsione di bilancio, ad omologa operazione sul fronte delle spese, con riferimento alla nozione dell'impegno esigibile di cui all'art. 34, comma 2, della legge 196 del 2009, oggetto di sperimentazione.

Si segnala, pertanto, la necessità di una attenta riflessione sulle modalità con cui, dal lato delle spese, l'attuazione del principio dell'imputazione in bilancio delle obbligazioni negli esercizi in cui le stesse siano esigibili (proprio della competenza



 finanziaria "potenziata") e, dal lato delle entrate, l'introduzione dell'"accertamento qualificato", possano tradursi in una pluralità di saldi differenziali (a seconda del criterio di riferimento assunto), tenendo anche conto del relativo effetto in termini quantitativi.


uf  
/n  
m


Con particolare riguardo alla disciplina in esame, dunque, anche a questi ultimi fini si evidenzia come la stessa - per quanto mossa dal fine di soddisfare l'esigenza di iscrivere in bilancio risorse sulle quali poter fare ragionevolmente conto per poter allocare la spesa - finisca per stravolgere il concetto stesso di competenza che per ragioni sistematiche e anche in ossequio ai principi della delega deve preservarsi (l'art. 42, comma 1, della legge n. 196 del 2009, riferendosi "al potenziamento della funzione del bilancio di cassa, ferma rimanendo la redazione anche in termini di competenza", indica chiaramente la necessità di mantenere distinte le due contabilità, dando, in ogni caso, a ciascuna rispettiva evidenza contabile).

m

Si sottolinea pertanto la necessità che l'ammontare delle entrate per le quali lo Stato ha diritto continuino ad avere piena evidenza ed ad essere oggetto di approvazione parlamentare, tanto in sede di bilancio di previsione, quanto nel conto del bilancio, non dunque in allegato a quest'ultimo (possibilità considerata al comma 3 dell'art. 8 - ter del D.lgs. n. 93 del 2016).

A quest'ultimo riguardo, va anche in particolare rilevato il riferimento, nel conto del bilancio, fra le entrate di competenza dell'anno (art. 36, comma 2, lettera a) della legge n. 196 del 2009), a quelle "accertate ai sensi dell'articolo 21-bis, versate e rimaste da versare", in luogo di quelle "accertate, riscosse o rimaste da riscuotere". Alla commistione fra competenza e riscossione operata dalla nozione di "accertamento qualificato", cui si rinvia, va infatti ad aggiungersi l'eliminazione dal conto del bilancio di qualsiasi necessario riferimento alle somme rimaste da riscuotere. Sembra dunque alludersi ad una totale corrispondenza fra le entrate previste in bilancio ed il totale delle somme riscosse, ipotesi auspicabile, ma non realistica (per quanto si auspichino miglioramenti al riguardo con le novità introdotte con l'art. 5-ter al D.lgs. 93 del 2016, di cui *infra*), e che lascia margini non definiti in merito alla formazione e al regime contabile dei residui attivi. Peraltro






nuova disposizione, ove fa riferimento alle entrate versate e rimaste da versare, andrebbe coordinata con la lettera d) del medesimo comma.

In ogni caso, perplessità si muovono con riguardo alla definizione stessa di “accertamento qualificato” che sovrappone al requisito dell’accertamento proprio, ovvero, la sussistenza del diritto al credito, quello della “prevedibile riscossione” nell’anno di riferimento, una nozione priva dei requisiti di certezza necessari, considerata la rilevanza della stessa ai fini della collocazione o meno nelle poste in bilancio. Né, in tal senso, è di ausilio l’avverbio “effettivamente”, inserito al comma 1 del nuovo art. 21 - bis, con riferimento alle entrate che si prevede di riscuotere, il quale, al contrario, lasciando intendere una possibile distinzione fra prevedibilità effettiva e prevedibilità non effettiva, introduce ulteriori elementi di opacità.

L’entrata a regime della descritta disciplina è rinviata al termine di un periodo di sperimentazione - ritenuta necessaria ai fini della valutazione delle modifiche da apportare ai documenti contabili, nonché dell’eventuale adeguamento dei sistemi informativi - la cui durata tuttavia non è determinata. La sperimentazione sarà disciplinata da un apposito decreto del Ministro dell’economia e delle finanze, da adottarsi entro il 31 marzo 2018, mentre con successivo decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro dell’economia e delle finanze, sarà individuato l’esercizio finanziario a decorrere dal quale le disposizioni sull’accertamento qualificato acquistano efficacia.

Al riguardo non possono non muoversi perplessità in merito a una tecnica normativa che novella le disposizioni vigenti, subordinandone tuttavia l’efficacia alle determinazioni assunte con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, in ragione degli esiti di una sperimentazione per la quale non è stabilito un termine e che potrebbe in linea astratta avere anche esiti negativi.

Si osserva, inoltre, come, con l’inserimento di un nuovo articolo 5-ter al D.lgs. 93 del 2016, si sia inteso introdurre, in maniera sistematica e strutturata, anche ai fini della di formazione delle previsioni di bilancio come modificate, un modello di valutazione



esteso a tutte le entrate iscritte a ruolo, tributarie e non tributarie, con particolare riguardo al loro grado di riscuotibilità effettiva, con evidenti ripercussioni anche sulle scritture del conto del patrimonio. Una finalità comprensibile, atteso che, come precisato in relazione illustrativa, la componente più rilevante dei residui attivi si riferisce alle entrate da ruoli accertate ma non riscosse (residui di riscossione), sia di natura tributaria, che di natura non tributaria. Osservazione quest'ultima che rafforza i precedenti rilievi rispetto alla mancata necessaria rilevazione di queste poste nel conto del bilancio.

UF

RF

MF

Rispetto alla disciplina vigente, i termini e le modalità con cui l'agente della riscossione è chiamato a fornire annualmente al Ministero dell'economia e delle finanze le proprie valutazioni, si prevede vengano fissati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze (non più con provvedimento del Ragioniere generale dello Stato di concerto con il direttore dell'Agenzia delle entrate) e oggetto delle valutazioni sul grado di esigibilità si precisa siano i crediti erariali iscritti a ruolo. In sintesi, si prevede un sistema fondato sull'analisi della tipologia del credito che trae fondamento dal dato esperienziale sui volumi di riscossione effettivamente conseguiti in un dato arco temporale.

In conclusione, è opportuno ribadire che l'intento dello schema di decreto nel senso di far assumere alla competenza giuridica - sia pur per esigenze di semplificazione gestionale - una caratterizzazione simile all'attuale cassa (nelle cui valutazioni sono presenti, pertanto, rilevanti elementi di carattere storico-statistico), priva la legge di bilancio (e la connessa legge di approvazione del rendiconto generale) della componente relativa all'ammontare di risorse cui lo Stato ha diritto e agli impegni di spesa assumibili in conseguenza delle obbligazioni giuridicamente perfezionabili in riferimento al singolo esercizio.

Si tratta di una componente che costituisce un elemento fondante della sovranità popolare, cui spetta la decisione ultima circa i mezzi finanziari da porre a disposizione delle pubbliche amministrazioni per il soddisfacimento delle esigenze della collettività, anche ai fini del controllo sull'utilizzo degli stessi.

L'impostazione dello schema di decreto collide peraltro anche con il principio costituzionale di annualità, ribadito dalla legge "rinforzata" n.243 del 2012, a vantaggio di una rappresentazione su scala pluriennale dei fenomeni contabili le cui articolazioni non risultano trasparenti nei necessari passaggi legislativi.

P.Q.M.

Nelle considerazioni che precedono è il parere delle Sezioni riunite della Corte dei conti.

I Relatori

Il Presidente

Marco PIERONI

*Marco Pieroni*

Clemente FORTE

*Clemente Forte*

Giuseppe Maria MEZZAPESA

*Giuseppe Maria Mezzapesa*

Angelo BUSCEMA

*Angelo Buscema*

Depositata in Segreteria in data 07 DIC. 2017

Il Direttore della Segreteria

*Man Leo Leo*

**CORTE DEI CONTI**

SEZIONI RIUNITE IN SEDE GIURISDIZIONALE  
CONSULTIVA E DELIBERANTE

La presente è copia conforme all'originale  
esistente agli atti di questa Segreteria.

Roma, 7/12/2017

IL DIRETTORE

(dott. Pietro Montalbano)

*Pietro Montalbano*

