

Sotto tale profilo, occorre approfondire la ricerca del punto di equilibrio tra due esigenze concorrenti: non attenuare, o peggio disperdere, le potenzialità dello strumento di programmazione annuale della finanza pubblica; evitare, o quanto meno limitare, le negative implicazioni di un eccessivo “carico” normativo sulla legge finanziaria, con impropri effetti *omnibus* e svuotamento della funzione legislativa “altra” demandata al Parlamento.

1.3. Le indicate problematiche si riverberano su equilibri istituzionali consolidati, che investono direttamente i rapporti Governo – Parlamento. Una meditata ponderazione si impone nella riforma della legge contabile, tenendo conto sia del contesto di riferimento dell’Unione europea, sia del quadro istituzionale interno, volto all’attuazione del disegno del novellato titolo V della Carta costituzionale.

A tali finalità appare ispirato il disegno di legge quadro in materia di contabilità e finanza pubblica (A.S. 1397), che contiene, oltre a norme immediatamente applicabili, anche deleghe per l’adeguamento dei sistemi contabili, il completamento della riforma del bilancio e la programmazione, la revisione delle procedure di spesa per le opere pubbliche, il potenziamento dei controlli di ragioneria e l’emanazione del testo unico di contabilità di Stato. Per la prima volta dopo un trentennio, la proposta affronta in maniera organica l’intera problematica del governo della finanza pubblica, disegnandone un razionale profilo con apprezzabile sforzo di sintesi, da approfondire in taluni non marginali aspetti.

Al provvedimento, tuttora all’esame del Senato, sono dedicate in questa sede ampie considerazioni, che evidenziano taluni profili problematici, ritenendo in ogni caso prioritaria una sua sollecita approvazione.

1.4. Nonostante il mutato quadro costituzionale disegnato dalla riforma del Titolo V, Parte II, della Costituzione, l’autonomia finanziaria delle Regioni, delineata dal novellato testo dell’art. 119 Cost., si presenta ancora in larga parte, *in fieri*; nella materia tributaria, una piena esplicazione di potestà regionali autonome, in carenza della fondamentale legislazione di coordinamento dettata dal Parlamento nazionale, deve ritenersi ancora preclusa alle Regioni.

In questo contesto, essenziale si rivela l’opera della Corte costituzionale, che, tra i principi di coordinamento della finanza pubblica, ha ricondotto il ruolo che il legislatore assegna, nel mutato scenario costituzionale, alla Corte dei conti, in veste di organo terzo e imparziale a servizio della Repubblica, segnatamente nello svolgimento del controllo successivo sulla gestione del bilancio e delle risorse collettive, che costituisce esso stesso principio di

«armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica» e garantisce il rispetto dell'equilibrio unitario della finanza pubblica complessiva (Corte cost. sentenza n. 179/2007).

A tal fine, particolare rilevanza, nello svolgimento della valutazione della gestione di bilancio, assume il rendiconto, sia perché costituisce il documento contabile per “dare conto” *ex post* dei risultati della gestione da parte del Governo nei confronti del Parlamento, sia perché consente di “tenere conto” dei risultati della gestione in funzione di processi di autocorrezione e di bilanciamento delle nuove scelte, alla luce delle valutazioni riferite all'esperienza gestionale e di bilancio appena trascorsa.

2. Le novità della manovra correttiva

2.1. La strategia di bilancio adottata dal Governo, contestualmente al Documento di programmazione economico-finanziaria per il periodo 2009-2013, presenta caratteri innovativi. Al fine di stabilizzare la finanza pubblica, la manovra consente per la prima volta la convergenza dei profili programmatico e tendenziale a legislazione vigente, avviando un percorso di miglioramento della *governance* fiscale.

L'esperienza presenta vantaggi in termini di razionalizzazione dei lavori parlamentari e di alleggerimento della legge finanziaria, ma non è priva di difficoltà, quali la maggiore provvisorietà dei preconsuntivi e delle proiezioni macroeconomiche di riferimento. Quest'ultimo rischio è stato ritenuto prevalente nel disegno di legge quadro, che proprio per superare tali difficoltà propone lo spostamento in avanti dei termini di presentazione dei documenti relativi alla manovra annuale, lasciando all'esecutivo la possibilità di anticipare la manovra correttiva in relazione a valutazioni di opportunità e di urgenza degli interventi.

La nuova tempistica dei documenti di finanza pubblica consentirebbe, quindi, di replicare quanto accaduto nel decorso anno, mentre l'azione di snellimento della legge finanziaria viene affidata a modifiche di contenuto di grande rilievo.

2.2. Nel bilancio per l'anno 2009 e per il triennio 2009-2011, il ridimensionamento della spesa si innesta nella nuova classificazione per missioni e programmi, riconsiderata per migliorarne leggibilità e significatività, in particolare per le amministrazioni interessate dal decreto legge n. 85 del 2008.

Maggiore cura si rileva nelle Note preliminari, aggiornate al termine dell'*iter* di approvazione della manovra, con prime indicazioni sui parametri di riferimento per la valutazione dei risultati, in attesa di proposte organiche di indicatori di *performance*. Questi fondamentali documenti risultano solo in parte in linea con le istruzioni impartite, soprattutto per quanto attiene ai parametri per la valutazione dei risultati. Peraltro, va ancora sviluppato il fondamentale aspetto dei raffronti tra consuntivi e preventivi, ponendo in luce le scelte di priorità intervenute nelle diverse fasi, in relazione alla scarsità di risorse e ai bisogni crescenti.

La classificazione per missioni e programmi è stata raccordata con la COFOG adottata nell'ambito del Sistema europeo dei conti, d'intesa con l'Istituto nazionale di statistica e con le rispettive amministrazioni. Le risorse stanziare concernono un numero limitato di grandi finalità nell'ambito delle politiche pubbliche di settore, con visione di lungo periodo tendenzialmente permanente. Talune missioni mostrano, tuttavia, una configurazione non appropriata sotto il profilo funzionale, ovvero residuale e scarsamente significativa.

Il bilancio conferma, in sostanza, le precedenti 34 missioni, ad eccezione della n. 24 "*Diritti sociali, solidarietà sociale e famiglia*", ridenominata "*Diritti sociali, politiche sociali e famiglia*". Il quadro relativo ai programmi è stato rivisitato alla luce della riorganizzazione dei dicasteri intervenuta con la nuova legislatura, con una più attenta ricognizione delle attività svolte. Ne sono scaturiti n. 165 programmi, in luogo dei precedenti 168, in gran parte specifici di ciascuna amministrazione. In attesa di ulteriori sviluppi, sono stati confermati, nell'ambito dei programmi, i macroaggregati, che individuano la natura delle spese a livello di unità di voto parlamentare.

2.3. Nella precedente relazione si ponevano in luce talune criticità emergenti dalla nuova aggregazione delle spese, auspicandone approfondimenti idonei al loro superamento. Esse riguardavano sia incongruenze nella ripartizione a livello di missioni, sia difficoltà nei rapporti tra articolazioni organizzative e nuove aggregazioni, in particolare per quelle comuni a più centri di responsabilità amministrativa.

Le osservazioni della Corte possono essere sostanzialmente confermate per il nuovo bilancio, in quanto struttura della spesa e organizzazione delle Amministrazioni risultano solo marginalmente modificate rispetto al 2008.

Relativamente alle predette incongruenze, permangono, infatti:

- la non coerente collocazione delle spese per l'Arma dei carabinieri nella funzione "Difesa e sicurezza del territorio", con la conseguente coesistenza di due distinte missioni riguardanti la sicurezza (missioni 5 e 7)¹;
- quella concernente la collocazione della finalità della tutela dei diritti sia nella ridenominata missione 24, sia nella 27 "Immigrazione, accoglienza e garanzia dei diritti";
- l'impropria allocazione degli oneri per le attività di diretta collaborazione con i Ministri e per i servizi strumentali e di supporto nella missione 32 "Servizi istituzionali e generali della amministrazioni pubbliche", oneri invece funzionalmente attribuibili a missioni specifiche;
- l'imputazione generalizzata alla missione 33 "Fondi da ripartire" di tutti i fondi soggetti a ripartizione amministrativa, compresi quelli funzionalmente destinati a missioni ben individuate, nonché di taluni oneri non soggetti a ripartizione ma direttamente gestiti;
- l'attribuzione alla missione 3 "Relazioni finanziarie con gli enti territoriali", anche dei trasferimenti finalizzati ad attività svolte da tali enti, riferibili a ben precise missioni, quali la sanità, i trasporti e così via;
- l'inclusione nella missione 34 "Debito pubblico" sia degli interessi, più opportunamente collocabili nella missione 29 "Politiche economico-finanziarie e di bilancio", sia del rimborso delle passività finanziarie, per loro natura non attribuibili funzionalmente in quanto escluse dalle spese finali.

Al fine di contribuire al superamento di talune delle predette incongruenze, la Corte ha proceduto alla riallocazione degli oneri inseriti nelle missioni 32 e 33, mediante attribuzione alle missioni e, ove possibile, ai programmi di pertinenza. L'operazione ha riguardato l'intera missione 32 e quota parte della missione 33 relativa ai fondi direttamente gestiti o funzionalmente allocabili sin dall'inizio dell'esercizio. La metodologia e le risultanze della ripartizione sono esposte nel paragrafo 4.5.

¹ Va notato, al riguardo, che lo stesso dicastero della Difesa, in documenti ufficiali resi al Parlamento, quali l'allegato al rapporto di monitoraggio strategico del primo trimestre 2008, assegna interamente le spese per l'Arma dei carabinieri alla funzione "Sicurezza pubblica" nell'articolazione del proprio bilancio per funzioni, che dovrebbe costituire la base di riferimento per l'aggregazione della spesa nel bilancio dello Stato. (Relazione sullo stato della spesa, sull'efficacia nell'allocazione delle risorse e sul grado di efficienza dell'azione amministrativa svolta dal Ministero della difesa -anno 2007 e primo trimestre 2008, doc. CCVIII, n. 6, Senato della Repubblica, pag. 113.

2.4. Circa i profili di insufficiente coerenza tra articolazioni organizzative e missioni e programmi, si ribadiscono le considerazioni svolte, che investono soprattutto l'individuazione delle competenze e delle responsabilità. Emerge in proposito anche il tema dell'anomala rilevanza del numero e delle dimensioni delle aggregazioni funzionali del Ministero dell'economia e delle finanze, in gran parte riguardanti mere operazioni di trasferimento di risorse ad enti e organismi titolari delle attività e responsabili del perseguimento delle finalità previste.

Attesa la prevalenza del profilo finalistico nella classificazione funzionale, anche rispetto a considerazioni di carattere amministrativo, specifici approfondimenti dovrebbero consentire il superamento delle predette problematiche, alla ricerca dell'ottimale efficienza, efficacia ed economicità dell'azione amministrativa in rapporto a obiettivi e risultati.

In proposito, il disegno di legge quadro assume posizioni ben definite sul raccordo tra organizzazione e attività svolta, disponendo l'affidamento di ciascun programma ad un unico centro di responsabilità amministrativa. Tenuto conto dell'attuale situazione, il provvedimento inserisce il criterio anche tra i principi direttivi della delega per il completamento della riforma contabile.

Nel corso dell'esame parlamentare, opportuni approfondimenti potranno essere svolti sull'argomento, sia per la variegata situazione di partenza, che implica l'affinamento dei criteri e delle metodologie di definizione dei programmi; sia per l'esigenza di un più congruo spazio temporale destinato a modifiche organizzative, talvolta particolarmente complesse.

Tali approfondimenti non potranno tralasciare, ad avviso della Corte, la considerazione della difficile compatibilità nel tempo tra organizzazione amministrativa, per sua natura ispirata a caratteristiche di strutturalità, e programmi di spesa, la cui definizione avviene sulla scorta delle variabili esigenze di volta in volta individuate nella programmazione operativa.

Più convincente appare il legame tra organizzazione e missioni, espressioni di finalità in qualche modo permanenti dell'azione amministrativa perseguita, tendenzialmente stabili nel tempo con un respiro di lungo periodo, mentre i programmi hanno carattere di dinamicità, consentendo progressivi affinamenti per le variazioni normative e organizzative intervenute e per la più puntuale cognizione delle attività svolte.

Per tali motivi, dovrà essere oggetto di attenta valutazione la prospettiva dell'introduzione del *coordinatore-responsabile del programma*, al fine di indispensabile coordinamento dei centri di responsabilità interessati².

2.5. Sulla base funzionale per missioni definita dalla manovra, recepita nel bilancio a legislazione vigente, sono state applicate le innovazioni in materia di formazione del bilancio introdotte dall' art. 60 della legge n. 133, che ha esteso l'arco temporale di riferimento della programmazione all'intero triennio. Conseguentemente, le proposte sono articolate per ciascun esercizio del bilancio pluriennale, conferendo maggiore certezza alla pianificazione delle attività. Le riduzioni delle dotazioni relative alle missioni hanno in sostanza "plafonato" le risorse disponibili, da ripartire da parte delle amministrazioni, nel rispetto dei limiti previsti, tra i programmi ritenuti prioritari, tenendo conto delle finalità strategiche e istituzionali, più che del livello storico della spesa.

L'innovazione ha consentito, in qualche misura, il superamento dei tradizionali criteri di distinzione tra fattori legislativi, oneri inderogabili e fabbisogno, con l'individuazione di un livello di classificazione intermedio e trasversale, che pone risorse, prima modificabili solo in via legislativa, nelle disponibilità delle amministrazioni, consentendo maggiore elasticità di gestione, nei limiti posti e previa approvazione parlamentare. In proposito, occorre meglio definire il rapporto tra la spese rimodulabili e leggi sostanziali, nell'ambito del bilancio. Un passo avanti è stato compiuto in tal senso nella Commissione bilancio del Senato, ma un approfondimento appare opportuno per via della fondamentale rilevanza dell'argomento.

2.6. L'ampliamento dell'orizzonte temporale del bilancio da uno a tre anni comporta una proiezione triennale completa, definendo la manovra necessaria per il pieno raggiungimento degli obiettivi fissati per ciascun esercizio. In precedenza, le manovre operavano la correzione per il primo anno, mentre la proiezione triennale avvicinava il saldo di ciascuno degli esercizi successivi all'obiettivo programmatico. Per gli anni successivi al primo, gli effetti delle misure

2 Cfr. circolare n. 21 del 2007 del Ministero dell'economia e delle finanze – Ragioneria generale dello Stato: "2.1 – La nuova classificazione del bilancio comporta un radicale mutamento di prospettiva per le Amministrazioni di spesa: l'attenzione si sposta dal centro di responsabilità amministrativa, che costituiva nella struttura precedente l'unità previsionale di base di primo livello, ai *programmi*. Per superare l'approccio frammentato e per ricondurre al *programma* nella sua interezza le proposte per il bilancio 2008, è utile che venga istituito un coordinamento all'interno dei singoli Ministeri nel caso in cui più centri di responsabilità concorrono al medesimo *programma*. Tale coordinamento – realizzato dal Ministro o da un suo delegato con funzioni di "coordinatore di *programma*" – è un'innovazione strategica che garantisce una visione unitaria delle risorse relative ad ogni singolo *programma*."

non colmavano l'intera differenza tra andamenti tendenziali e programmatici, con conseguente rinvio alle manovre successive.

Il bilancio triennale per missioni e programmi risulta negli allegati 1 e 2 degli stati di previsione della spesa, oltre che nei consueti prospetti riassuntivi per tabelle e categorie economiche; la legge di bilancio, in linea con l'art. 1, comma 9, del decreto legislativo n. 279 del 1997, lo ha approvato con l'art. 17, ponendo un punto fermo giuridicamente rilevante, che prefigura la struttura espositiva del bilancio decisionale scaturente dalla riforma contabile. Il disegno di legge quadro accoglie, in sostanza, tale impostazione, pervenendo alla programmazione triennale dettagliata sia nel bilancio pluriennale, sia nella legge finanziaria. Restano da adeguare i profili classificatori delle entrate, cui dovrà necessariamente porsi mano in analogia alle spese, anche sulla scorta di vigenti disposizioni³ e delle proposte formulate dalla Corte.

2.7. L'attuale configurazione dell'assestamento, meramente ricognitiva dei mutamenti intervenuti nelle esigenze delle amministrazioni nel corso della gestione, lascia invariate le scelte operate in sede di manovra, confermandone il carattere formale, analogo al bilancio a legislazione vigente. Peraltro, in via prospettica possono essere considerati i possibili sviluppi in senso sostanziale, per rendere il provvedimento più funzionale alla politica di bilancio imperniata su un difficile percorso di risanamento.

In forza del richiamato carattere, eventuali ulteriori incrementi degli stanziamenti, ove ritenuti indispensabili, andrebbero compensati al suo interno, senza incidere sulle dotazioni legislativamente predeterminate. I nuovi e maggiori oneri non compensabili restano soggetti all'obbligo costituzionale di copertura, ai sensi dell'art. 81, quarto comma, della Costituzione e dell'art. 11 *ter* della legge n. 468 del 1978, conferendo al provvedimento carattere sostanziale diverso da quello previsto dall'attuale ordinamento.

Va riconosciuto, peraltro, che l'assestamento limitato alle sole variazioni compensative gestionali, senza incidere sulle dotazioni predeterminate legislativamente, non risulta da tempo in grado di rispondere alle esigenze della finanza pubblica; di qui l'urgenza di una revisione della disciplina, nell'ambito della riforma dell'ordinamento contabile.

³ Cfr. il comma 2 dell'art. 1 del d.lgs. n. 279 del 1997: " Per l'entrata, le unità previsionali di base sono articolate per titoli ai sensi dell'articolo 4, comma 1, della legge 3 aprile 1997, n. 94, e, nel loro ambito, per tipologia del cespite. Per le entrate tributarie, le unità previsionali sono ulteriormente distinte secondo che il gettito derivi dalla gestione ordinaria dei tributi ovvero dalla specifica attività di accertamento e di controllo degli uffici finanziari."

2.8. Nella legge di assestamento per il 2008, il criterio generale della salvaguardia delle scelte intervenute in sede di manovra correttiva appariva completamente disatteso, almeno per quanto concerne il saldo netto da finanziare di competenza, che evidenziava un anomalo peggioramento. Il limite di 34 miliardi, formalmente posto nella Nota di aggiornamento del Documento di programmazione e sancito dall'art. 1 della finanziaria n. 244 del 2007, era superato di oltre il 65 per cento. Peraltro, risultavano completamente disapplicate le direttive emanate con circolare n. 14 del 2008 dalla Ragioneria generale dello Stato, che forniva precise linee operative, concludendo che "i livelli delle spese, sia di competenza che di cassa, stabiliti con la legge finanziaria, non devono essere incrementati con il provvedimento legislativo di assestamento delle previsioni di bilancio".

La circostanza destava perplessità anche sotto il profilo della complessiva tenuta della manovra, atteso che il peggioramento derivava da un deterioramento sia dal lato delle entrate tributarie, sia, in misura ben più consistente, dal lato delle spese correnti. Per una parte cospicua di queste, l'assestamento 2008 segnava anche la disapplicazione dell'art. 11, comma 3, lett. *i-quater*, della legge contabile, che prescrive l'inserimento in finanziaria, anziché nell'assestamento, dei maggiori oneri emergenti dall'attuazione di leggi.

Con riferimento agli ultimi cinque esercizi, peggioramenti si sono verificati nel 2004 (6,1 miliardi), nel 2005 (0,5 miliardi) e nel 2006 (1,5 miliardi). In sede consuntiva, i risultati della gestione hanno sempre consentito il riassorbimento dei predetti peggioramenti, il che si è verificato anche per l'esercizio 2008, che chiude con un saldo netto da finanziare, al netto delle regolazioni contabili al di sotto del limite posto dalla legge finanziaria, grazie all'eccezionale *performance* delle entrate extratributarie.

2.9. Il disegno di legge quadro assume una netta posizione a favore della facoltà, e non più dell'obbligo, di procedere all'assestamento del bilancio, in attesa della sua eliminazione dall'ordinamento contabile, in attuazione della delega sul completamento della riforma.

Le motivazioni di tale orientamento possono essere rinvenute sia nell'opportunità di rendere più vincolanti le decisioni allocative operate nel bilancio di previsione a livello di programmi; sia in ragione della maggiore flessibilità gestionale concessa nell'ambito di ciascun programma, con conseguente stabilità delle dotazioni decise dal Parlamento.

Nel presupposto di un effettivo utilizzo dei più ampi spazi di flessibilità del bilancio, con le dovute garanzie di trasparenza e di completa conoscibilità delle operazioni, l'innovativa

impostazione del disegno di legge quadro circa l'assestamento appare sostanzialmente accettabile.

2.10. Accanto alla valorizzazione del bilancio a legislazione vigente, va sottolineata la ridefinizione del ruolo della legge finanziaria per il 2009, che, accogliendo le indicazioni parlamentari, esclude disposizioni di carattere ordinamentale, microsettoriale, localistico e quelle finalizzate direttamente al rilancio dell'economia.

Il testo normativo approvato conferma queste e altre novità, come l'assenza della specifica formula di copertura degli oneri correnti, in ragione dell'utilizzo di poste precostituite dalla manovra ovvero di altre autorizzazioni di spesa. Non viene, peraltro, utilizzata a tal fine alcuna quota parte del cosiddetto miglioramento del risparmio pubblico, pratica che invece si era in precedenza consolidata, suscitando perplessità anche da parte della Corte dei conti.

Va segnalata, ancora, la riserva delle eventuali maggiori "disponibilità di finanza pubblica", alla riduzione della pressione fiscale gravante sulle famiglie con figli e dei percettori di redditi medio-bassi, in luogo delle ormai consuete disposizioni che le indirizzavano al miglioramento dei saldi ovvero ad altre finalità di politica economica ritenute prioritarie.

Rilevante appare l'assenza dei maggiori oneri emersi nel corso di attuazioni di leggi, ai sensi del comma 3, lettera *i-quater*, dell'articolo 11 della legge n. 468 del 1978 e successive modificazioni. All'indicata norma, una delle più incisive della legge "taglia spese", si erano conformate le leggi finanziarie successive al 2002, come accennato. L'interruzione di questo adempimento non può non destare preoccupazione, in presenza di maggiori oneri di parte corrente, compresi gli oneri da *i-quater*, tornati nel 2008 a carico dell'assestamento nell'anomala dimensione di oltre 16 miliardi.

Opportunamente, il disegno di legge quadro conferma tale disposizione, inserendola nell'ambito del contenuto necessario della legge finanziaria, mentre l'incisiva rivisitazione del contenuto della legge finanziaria, divenuta in Commissione legge di stabilità, è incentrata sull'eliminazione delle norme per lo sviluppo di cui all'attuale art. 11, comma 3, lett. *i-ter*, della legge n. 468 del 1978 e successive modificazioni.

La riforma consente, altresì, l'inserimento in finanziaria di norme con effetti decorrenti dal triennio di riferimento, e non più dal solo primo anno, in coerenza con l'effettiva triennializzazione del bilancio; l'accorpamento in unica tabella delle attuali tabelle C, D, E e F, concernenti le variazioni alle autorizzazioni di spesa, per missioni e programmi; l'adozione di

norme di coordinamento della finanza pubblica idonee ad assicurare il concorso dei vari livelli di governo al raggiungimento degli obiettivi.

Tutto ciò può contribuire al superamento delle lamentate discrasie, verso un più efficiente *iter* parlamentare, anche attraverso conseguenti modifiche ai regolamenti delle Assemblee legislative, tenuto conto della sensibile riduzione dei tempi concessi alla sessione di bilancio.

2.11. La legge finanziaria “snella” non ha confermato due innovazioni coerenti con la nuova struttura del bilancio per missioni e programmi, sulle quali si era in particolare soffermata la Corte nella relazione al rendiconto 2007.

La prima consiste nella configurazione del disegno di legge in maniera omogenea con la nuova aggregazione delle spese; la seconda riguarda il cosiddetto *allegato conoscitivo* presentato all’inizio della sessione di bilancio, che consente una visione completa della manovra correttiva, collocando le proposte variazioni nell’ambito delle missioni e dei programmi interessati.

Entrambe le novità erano state valutate positivamente, in quanto foriere di sviluppi nella direzione del miglioramento della trasparenza della manovra e della consapevolezza della decisione, finalmente in grado di disporre di compiute informazioni sia sulla spesa consolidata che sulle variazioni indotte, distintamente per ciascun aggregato.

Nella nuova situazione determinata dall’avvenuto “svuotamento” della legge finanziaria, la Corte non può che confermare la permanenza delle esigenze di trasparenza e di chiarezza alle quali si voleva far fronte con le richiamate iniziative, che potrebbero opportunamente essere trasferite nella sede normativa ritenuta più idonea alla definizione della manovra di correzione dei conti pubblici.

In proposito, il disegno di legge di riforma dispone l’articolazione per missioni e programmi delle norme di spesa in finanziaria; non si rinviene, invece, alcuna indicazione sull’allegato conoscitivo, neanche tra gli elementi richiesti per la nota tecnico-illustrativa di accompagnamento, per cui si ritiene opportuno un approfondimento, nel corso dell’esame parlamentare, nel senso auspicato.

3. La flessibilità del bilancio

3.1. In tale nuovo contesto, la legge n. 133 del 2008 dispone notevoli riduzioni delle dotazioni delle missioni di spesa di ciascun Ministero, tranne che per talune tipologie di oneri

incomprimibili. Ad ogni dicastero viene attribuito un *plafond* di risorse, da ripartire tra i programmi per il triennio di riferimento. In tal modo, viene demandata alle amministrazioni un'ampia componente di scelta allocativa, da attuare con l'articolazione per programmi e macroaggregati in sede di predisposizione del bilancio a legislazione vigente, che diviene, così, significativo strumento di manovra, anche per la flessibilità recata dalla rimodulazione sperimentale tra i programmi di ciascuna missione, che agisce sulle autorizzazioni legislative sottostanti. E' quindi nel disegno di legge di bilancio, unitamente alla finanziaria, che è possibile cogliere pienamente gli effetti delle scelte allocative proposte.

Sembra opportuno, peraltro, che alla flessibilità previsionale si accompagni, nel corso della gestione, uno spazio di flessibilità "amministrativa" più ampio di quello attualmente consentito. Entrambi gli aspetti contribuiscono, infatti, all'ottimale dimensionamento delle risorse disponibili in funzione degli obiettivi assegnati.

L'ampliamento dell'elasticità del bilancio ha attirato l'attenzione della Corte nella precedente relazione, che poneva in luce la stretta connessione tra esigenza di maggiore elasticità e intervenute modifiche in senso funzionale della classificazione delle spese, quasi conseguenza diretta delle nuove aggregazioni in missioni e programmi, i cui obiettivi possono più agevolmente essere perseguiti garantendo una ottimale allocazione delle risorse.

Già con il comma 507 dell'art. 1 della finanziaria per il 2007 si era giunti alla possibilità di modificare in via amministrativa oneri autorizzati per legge, mediante compensazioni sostitutive, nei limiti stabiliti, degli accantonamenti lineari operati sugli stanziamenti di bilancio. L'utilizzo del tutto marginale di tale facoltà da parte delle amministrazioni ha indotto il legislatore a disporre la trasformazione degli accantonamenti in riduzioni delle dotazioni della manovra per il 2009⁴.

3.2. L'orientamento verso una maggiore elasticità nella gestione del bilancio è proseguito con il comma 3 dell'art. 5 del decreto legge n. 93, convertito nella legge n. 126 del 2008⁵, che

⁴ Si riporta l'art. 60, comma 10, della legge n. 133 del 2008: "Per l'anno 2009 non si applicano le disposizioni di cui all'articolo 1, commi 507 e 508, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 e la quota resa indisponibile per detto anno, ai sensi del citato comma 507, e' portata in riduzione delle relative dotazioni di bilancio."

⁵ Si riporta la disposizione citata:

"3. Fermo restando quanto previsto dall'articolo 22, comma 22, della legge 24 dicembre 2007, n. 245, in via sperimentale, fino alla riforma della legge 5 agosto 1978, n. 468, nel disegno di legge di bilancio o nei provvedimenti di cui all'articolo 17 della citata legge n. 468 del 1978, e successive modificazioni, ovvero, quando si evidenzino l'esigenza di interventi più tempestivi, con decreti del Ministro dell'economia e delle finanze, su proposta del Ministro competente, da inviare alla Corte dei conti per la registrazione, nel rispetto dell'invarianza degli effetti sui saldi di finanza pubblica e nel rispetto dell'obiettivo di pervenire al consolidamento dell'articolazione di ciascuno stato di previsione per missioni e per programmi, possono essere rimodulate tra i programmi le dotazioni finanziarie di ciascuna missione di spesa, fatta eccezione per le spese di natura obbligatoria, per le spese in annualità e a pagamento

prevedeva, in attesa della riforma della legge contabile, la possibilità di rimodulare gli stanziamenti relativi ai programmi di spesa di ciascuna missione, entro paletti prestabiliti, sia nei disegni di legge di bilancio e di assestamento, sia in via amministrativa. Tale norma è stata abrogata con la manovra correttiva, che ha introdotto, in via sperimentale, nuove disposizioni⁶. La rimodulazione delle dotazioni finanziarie di ciascuna missione, attribuita alle

differito. Le variazioni tra spese di funzionamento e quelle per interventi sono consentite entro il limite massimo del 10 per cento delle risorse stanziare per le finalità previste dalla legge nell'ambito del programma interessato dalla riduzione. Resta precluso l'utilizzo degli stanziamenti di spesa in conto capitale per finanziare spese correnti. Gli schemi dei decreti di cui al primo periodo sono trasmessi al Parlamento per l'espressione del parere delle Commissioni competenti per materia e per i profili di carattere finanziario. I pareri devono essere espressi entro quindici giorni dalla data di trasmissione. Decorso inutilmente tale termine senza che le Commissioni abbiano espresso i pareri di rispettiva competenza, i decreti possono comunque essere adottati. Il Governo, ove non intenda conformarsi alle condizioni formulate con riferimento ai profili finanziari, ritrasmette alle Camere gli schemi di decreto corredati dei necessari elementi integrativi di informazione, per i pareri definitivi delle Commissioni competenti per i profili finanziari, che devono essere espressi entro venti giorni. Fatto salvo quanto previsto dagli articoli 2, comma 4-*quinquies*, della citata legge n. 468 del 1978, e successive modificazioni, e 3, comma 5, del decreto legislativo 7 agosto 1997, n. 279, nel caso si tratti di dotazioni finanziarie direttamente determinate da disposizioni di legge, i pareri espressi dalle Commissioni competenti per i profili di carattere finanziario sono vincolanti. Ciascun Ministro prospetta le ragioni della riconfigurazione delle autorizzazioni di spesa di propria competenza nonché i criteri per il miglioramento dell'economicità ed efficienza e per l'individuazione di indicatori di risultato, relativamente alla gestione di ciascun programma, nelle relazioni al Parlamento di cui al comma 68 dell'articolo 3 della legge 24 dicembre 2007, n. 244. Il termine previsto dal citato comma 68 dell'articolo 3 della legge n. 244 del 2007 e' differito, per l'anno 2008, al 30 settembre 2008.)”

⁶ Si riportano i commi 3, 4 e 5 dell'art. 60 della legge n. 133 del 2008:

“3. Fermo quanto previsto in materia di flessibilità con la legge annuale di bilancio, in via sperimentale, limitatamente al prossimo esercizio finanziario, nella legge di bilancio, nel rispetto dell'invarianza degli effetti sui saldi di finanza pubblica e dell'obiettivo di pervenire ad un consolidamento per missioni e per programmi di ciascuno stato di previsione, possono essere rimodulate tra i programmi le dotazioni finanziarie di ciascuna missione di spesa, fatta eccezione per le spese di natura obbligatoria, per le spese in annualità e a pagamento differito. Le rimodulazioni tra spese di funzionamento e spese per interventi sono consentite nel limite del 10 per cento delle risorse stanziare per gli interventi stessi. Resta precluso l'utilizzo degli stanziamenti di spesa in conto capitale per finanziare spese correnti. In apposito allegato a ciascuno stato di previsione della spesa sono esposte le autorizzazioni legislative e i relativi importi da utilizzare per ciascun programma .

4. Ciascun Ministro prospetta le ragioni della riconfigurazione delle autorizzazioni di spesa di propria competenza nonché i criteri per il miglioramento dell'economicità ed efficienza e per la individuazione di indicatori di risultato relativamente alla gestione di ciascun programma nelle relazioni al Parlamento di cui al comma 68 dell'articolo 3 della legge 24 dicembre 2007, n. 244. Il termine di cui al citato comma 68 dell'art. 3 della legge n. 244 del 2007 è differito, per l'anno 2008, al 30 settembre 2008.

5. Le rimodulazioni di spesa tra i programmi di ciascun Ministero di cui al comma 3 possono essere proposte nel disegno di legge di assestamento e negli altri provvedimenti di cui all'articolo 17 della legge 5 agosto 1978, n. 468, e successive modificazioni. In tal caso, dopo la presentazione al Parlamento dei relativi disegni di legge, le rimodulazioni possono essere comunque attuate, limitatamente all'esercizio finanziario 2009, in via provvisoria ed in misura tale da non pregiudicare il conseguimento delle finalità definite dalle relative norme sostanziali e comunque non superiore al 10 per cento delle risorse finanziarie complessivamente stanziare dalla medesime leggi, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di concerto con il Ministro competente. Gli schemi dei decreti di cui al precedente periodo sono trasmessi al Parlamento per l'espressione del parere delle Commissioni competenti per materia e per i profili di carattere finanziario. I pareri devono essere espressi entro quindici giorni dalla data di trasmissione. Decorso inutilmente il termine senza che le Commissioni abbiano espresso i pareri di rispettiva competenza, i decreti possono essere adottati. Il Governo, ove non intenda conformarsi alle condizioni formulate con riferimento ai profili finanziari, ritrasmette alle Camere gli schemi di decreto corredati dei necessari elementi integrativi di informazione, per i pareri definitivi delle commissioni competenti per i profili finanziari, che devono essere espressi entro dieci giorni. Fatto salvo quanto previsto dagli articoli 2, comma 4-*quinquies*, della citata legge n. 468 del 1978, e 3, comma 5, del decreto legislativo 7 agosto 1997, n. 279, e successive modificazioni, nel caso si tratti di dotazioni finanziarie direttamente determinate da disposizioni di legge, i pareri espressi dalle Commissioni competenti per i profili di carattere finanziario sono vincolanti. I decreti di cui al secondo periodo perdono efficacia fin dall'inizio qualora il parlamento non approvi la corrispondente variazione in sede di esame del disegno di legge di assestamento o degli altri provvedimenti di cui all'articolo 17 della legge n. 468 del 1978. Le rimodulazioni proposte con il disegno di legge di assestamento o con gli altri provvedimenti adottabili ai sensi dell'articolo 17 della legge n. 468 del 1978 o con i decreti ministeriali si riferiscono esclusivamente all'esercizio in corso.”

amministrazioni nella definizione dei programmi, con alcuni limiti⁷, avrebbe dovuto costituire un rilevante potenziamento della flessibilità del bilancio nella fase previsionale, contribuendo ad attenuare, nei limiti del possibile, gli effetti negativi derivanti dalle consistenti riduzioni.

L'esercizio di tale facoltà è subordinato alla rappresentazione, nelle relazioni al Parlamento ex comma 68 dell'art. 3 della Finanziaria 2008⁸, dei motivi ispiratori e dei criteri seguiti per il miglioramento dell'economicità e dell'efficienza della gestione, nonché dell'individuazione degli indicatori di risultato. Tali disposizioni risultano ampiamente disattese da parte delle amministrazioni, lasciando in un cono d'ombra un fondamentale elemento di trasparenza delle proposte effettuate⁹.

L'analisi degli stanziamenti proposti avrebbe dovuto consentire di individuare quantitativamente e qualitativamente l'avvenuto utilizzo del più ampio spazio di flessibilità concesso dalla norma, isolando per ciascuna unità di voto parlamentare, nell'ambito dei programmi di spesa, le riduzioni e le altre variazioni disposte dalla manovra correttiva e, separatamente, quelle proposte in applicazione della rimodulazione sperimentale.

Orbene, quest'ultima componente è stata individuata solo per la parte riconducibile a fattori legislativi o autorizzazioni di spesa in senso tecnico, in quanto esposta negli allegati 2 degli stati di previsione dei dicasteri. Resta indefinita la parte riferibile a variazioni di spese discrezionali, anche per la già notata assenza di notizie nelle relazioni predette. Emblematiche appaiono le conclusioni cui sono pervenuti in proposito gli uffici del Servizio bilancio del Senato¹⁰.

Non va sottaciuta, al riguardo, l'esigenza di più compiute informazioni su criteri e metodologie che hanno portato alla formazione del bilancio a legislazione vigente per il triennio 2009-2011, soprattutto in vista di un possibile consolidamento, in sede di riforma contabile, del

⁷ Trattasi dell'invarianza dei saldi di finanza pubblica; dell'esclusione delle spese di natura obbligatoria, in annualità e a pagamento differito; del divieto di travaso dal conto capitale alla parte corrente, in linea con le prescrizioni dell'art. 2, comma 4-*quinquies*, della legge n. 468 del 1978 e successive modificazioni. Ad essi si aggiunge il tetto massimo del 10 per cento delle risorse per interventi.

⁸ Di tale comma si prevede l'abrogazione nello schema di decreto legislativo attuativo della legge n. 15 del 2009.

⁹ Risultano presentate al Senato della Repubblica soltanto n. 8 relazioni prescritte dalla richiamata norma (doc. CCVIII), da parte dei Ministeri seguenti: affari esteri, economia e finanze, ambiente e tutela del territorio e del mare, infrastrutture e trasporti, sviluppo economico, difesa, politiche agricole, lavoro salute e politiche sociali. In tali relazioni non si rinviene alcun cenno ai motivi che hanno ispirato le rimodulazioni e agli indicatori di *performance*, con eccezione del dicastero del Lavoro, la cui relazione espone un'apposita sezione III, dedicata alle problematiche ex comma 4 dell'art. 60 della legge n. 133/2008, peraltro formulata in modo generico, in attesa di approfondimenti.

¹⁰ Vedi "Il bilancio dello Stato 2009-2011 e la relativa manovra di finanza pubblica" – novembre 2008 – elementi di documentazione n. 9, pagg. 26 e segg.. L'approfondimento così conclude: "Per il carattere insoddisfacente delle fonti informative non si espone, quindi, nella presente analisi, l'evidenziazione per missione e programma, degli effetti riconducibili alla decisione operata con il decreto-legge n. 112 del 2008 ed articolata in sede di predisposizione del disegno di legge di bilancio. Considerazioni di opportunità suggeriscono di approfondire la struttura delle informazioni aggiuntive trasmesse durante l'esame, rinviando ad un momento successivo la presentazione di eventuali conclusioni sull'entità della manovra discrezionale."

sistema sperimentalmente collaudato nell'ultima sessione di bilancio. A tal fine, si rivelerebbe preziosa la collaborazione tra Corte dei conti e Ragioneria generale dello Stato, cui fanno capo le rispettive strutture tecniche preposte al sistema informativo integrato.

Adeguate informazioni su aspetti fondamentali che investono la formazione del bilancio sono essenziali anche per le valutazioni sull'organizzazione che competono alla Corte dei conti, trattate diffusamente nel successivo capitolo.

3.3. In attesa della definizione della problematica in sede di riforma contabile, per il 2009 la flessibilità del bilancio è limitata alle proposte effettuate nel bilancio previsionale e nell'assestamento. Nel corso della gestione potranno essere utilizzati gli strumenti amministrativi soltanto per applicare in via anticipata variazioni di bilancio sottoposte all'approvazione parlamentare con l'assestamento, ferma restando la nullità *ex tunc* di quelle eventualmente non approvate.

Considerazioni riconducibili alla prudenza con cui il legislatore guarda alla concessione al potere esecutivo di un più elevato grado di flessibilità nel corso della gestione, hanno indotto all'abrogazione delle norme della legge n. 126.

Nella proposta di legge quadro, l'ipotizzata disciplina della flessibilità del bilancio assume un ruolo centrale e costituisce la logica evoluzione del percorso intrapreso due anni orsono, col cambiamento in senso funzionale della struttura espositiva del bilancio, lungo le linee auspiccate dalla Corte sin dalla prima applicazione della legge n. 94 del 1997 e ribadite anche nella relazione sul rendiconto 2007.

In primo luogo, vanno rimarcati gli effetti dell'elevazione del livello della decisione parlamentare, che individua nel programma l'unità di voto. Il più ampio aggregato di spesa consente di per sé maggiore estensione dell'azione amministrativa, attraverso variazioni compensative volte ad agevolare il perseguimento degli obiettivi. Le modifiche potranno coinvolgere anche autorizzazioni legislative, garantendo neutralità sui saldi di finanza pubblica e rispettando i divieti di trasferimento dal conto capitale alla parte corrente, senza incidere su oneri inderogabili¹¹. Trattasi di innovazioni significative, coerenti con l'ottimale utilizzo delle risorse e la piena responsabilità gestionale.

¹¹ Articolo 33, comma 4, d.d.l. A.S. 1397/A : "4. Nel rispetto dell'invarianza dei saldi di finanza pubblica, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze possono essere adottate variazioni compensative tra le dotazioni finanziarie interne a ciascun programma, relativamente alle spese per adeguamento al fabbisogno nell'ambito delle spese rimodulabili, su proposta dei Ministri competenti. Resta precluso l'utilizzo degli stanziamenti di spesa in conto capitale per finanziare spese correnti."

Ove interessino autorizzazioni legislative, le variazioni andrebbero sottoposte al controllo della Corte dei conti, bilanciando in tal modo i nuovi margini di elevata delegificazione e rafforzando le garanzie previste dalla norma, che opportunamente dovrebbe precisare il significato di “onere inderogabile”, anche in relazione all’eventuale insorgenza di diritti di terzi.

3.4. Quanto alla flessibilità previsionale, i Ministri formulano le proposte anche sulla base delle rimodulazioni tra programmi nell’ambito della missione; segue la verifica di coerenza e congruità del Ministro dell’economia e delle finanze, che a tal fine utilizza tutti gli elementi disponibili, compresi quelli desunti dalla *spending review* permanente¹². Trattasi di una flessibilità nella programmazione di bilancio molto più ampia di quella sperimentata per il 2009.

La valutazione della Corte, al riguardo, è sostanzialmente positiva, a condizione che all’ampliamento dello spazio di elasticità nella definizione delle dotazioni di bilancio corrisponda un contestuale ampliamento dell’efficacia del sistema dei controlli e del monitoraggio in tempo reale degli andamenti, con conseguente compiuta responsabilizzazione del gestore, in funzione del raggiungimento dei risultati attesi. A tal fine, si rivelano indispensabili adeguate informazioni sul quadro di costruzione delle unità di voto, identificando fin dall’origine, con chiarezza e trasparenza, le unità elementari contabili, così recuperando un bilanciamento tra esigenze di flessibilità e di puntuale conoscenza della gestione.

Si impone, peraltro, una riconsiderazione dei programmi, da improntare a maggiore omogeneità interna, anche attraverso una revisione dei capitoli che li compongono, eliminando i cosiddetti capitoli *omnibus*. Occorre garantire contestualmente la riconciliazione delle previsioni di bilancio con le correlate autorizzazioni legislative di spesa, per una rigorosa tracciabilità delle variazioni in corso d’anno e, conseguentemente, per più appropriate valutazioni in sede consuntiva, anche da parte della Corte.

Solo il supporto di adeguati elementi informativi su composizione e genesi del più ampio aggregato di spesa su cui interviene il vincolo decisionale, il programma, potrebbe garantire

¹² Si riportano i primi due commi dell’art.23 del d.d.l., dedicato alla formazione del bilancio:

“1. In sede di formulazione degli schemi degli stati di previsione, tenuto conto delle istruzioni fornite annualmente con apposita circolare dal Ministero dell’economia e delle finanze, i Ministri indicano, anche sulla base delle proposte dei dirigenti responsabili della gestione dei programmi, gli obiettivi di ciascun Dicastero e quantificano le risorse necessarie per il loro raggiungimento anche mediante proposte di rimodulazione delle stesse risorse tra programmi appartenenti alla medesima missione di spesa. Le proposte sono formulate sulla base della legislazione vigente, con divieto di previsioni basate sul mero calcolo della spesa storica incrementale.

2. Il Ministro dell’economia e delle finanze valuta successivamente la congruità e la coerenza tra gli obiettivi perseguiti da ciascun Ministero e le risorse richieste per la loro realizzazione, tenendo anche conto dello stato di attuazione dei programmi in corso e dei risultati conseguiti negli anni precedenti in termini di efficacia e di efficienza della spesa. A tal fine il Ministro dell’economia e delle finanze tiene conto anche delle risultanze illustrate nella nota integrativa al rendiconto di cui all’articolo 35, comma 2, delle risultanze delle attività di analisi dei nuclei di cui all’articolo 39, comma 1, nonché del Rapporto di cui all’articolo 41.”

l'effettivo esercizio della funzione di indirizzo allocativo del Parlamento, pur consentendo un più esteso ambito di azione amministrativa nel corso della gestione.

4. Linee guida per la riforma contabile

4.1. Le rilevanti novità relative alla strumentazione e alla tempistica della *governance* della finanza pubblica costituiscono un passo in avanti in materia di conti pubblici. La riforma disegnata nel disegno di legge quadro appare volta a migliorare la trasparenza delle politiche pubbliche, la flessibilità e l'efficienza della gestione, il sistema dei controlli e la misurazione dei risultati.

La Corte ritiene utile l'inserimento della nuova disciplina del bilancio nell'ambito della riforma, che segue sostanzialmente il modello della legge n. 468 del 1978, rivedendo in modo organico l'intera materia alla luce dell'evoluzione intervenuta in campo europeo e internazionale e delle linee istituzionali in senso federalistico della nostra recente legislazione. Attesa la complessità del provvedimento, sembra opportuno il ricorso alla delega, previa definizione di criteri e indirizzi vincolanti, per specifici aspetti, quali la determinazione di schemi tipo dei bilanci per ciascun comparto di enti e organismi pubblici, la razionalizzazione delle procedure di spesa e il potenziamento del sistema dei controlli.

Il disegno di legge prende spunto dalle innovazioni dell'ultimo biennio, che hanno avviato una riflessione sul ruolo del Parlamento nella decisione di bilancio, verso un più incisivo controllo sull'allocazione e sull'utilizzazione delle risorse. Lo spostamento dell'attenzione sulle grandi scelte allocative e la razionalizzazione dei controlli di gestione dovrebbero conferire al rendiconto un ruolo guida per l'efficace verifica dei risultati, ancorando a parametri obiettivi la valutazione dei responsabili.

In particolare, per il bilancio dello Stato sono previste rilevanti novità : articolazione per missioni e programmi, unità di voto parlamentare anche nel bilancio triennale; corrispondente struttura della legge finanziaria, senza interventi per lo sviluppo; facoltà, e non più obbligo, dell'assestamento; rimodulabilità delle risorse destinate ai programmi, sia nel bilancio di previsione, sia nel corso della gestione; nesso tra programmi e centri di responsabilità amministrativa, con conseguente obbligo di valutazione delle *performances* .

4.2. Dal lato delle entrate, appaiono necessari taluni affinamenti che rendano più coerente la specifica disciplina con l'insieme del disegno di legge quadro.