

Per le unità di voto, individuate nelle “tipologie” di entrata, andrebbero precisati contenuto e riferibilità ad un unico centro di responsabilità, analogamente alle spese. La distinzione tra entrate ricorrenti e non ricorrenti andrebbe definita in maniera più congrua, per consentire la distinzione fra entrate permanenti o strutturali ed entrate straordinarie o *una tantum*, sulla base della natura della relativa fonte di gettito.

Un più adeguato monitoraggio comporta la revisione della classificazione in relazione alla fonte di gettito, con scomposizione dei capitoli promiscui.

La relazione al Parlamento sui risultati della lotta all’evasione fiscale, integrata con l’illustrazione delle stime e delle azioni di contrasto, dovrebbe essere presentata non più insieme ai documenti di bilancio, ma unitamente alla *Relazione sull’economia e la finanza pubblica*, con i risultati finali dell’esercizio finanziario di riferimento.

4.3. Punto di riflessione è l’individuazione del più appropriato contenuto, sotto il profilo contabile, della decisione parlamentare, tenuto conto dell’evoluzione intervenuta sul piano internazionale e dell’esigenza di ancoraggio a visioni condivise nell’ambito dell’Unione europea. Questa evoluzione mostra il progressivo affermarsi di orientamenti intesi a trasferire nel comparto pubblico, con opportuni adattamenti, criteri e metodologie propri della contabilità economica tipica delle imprese.

La proposta legge quadro valuta non ancora maturi i tempi per il passaggio alla contabilità economica, in relazione anche a paventate difficoltà gestionali. La conferma dell’attuale sistema di contabilità finanziaria, con affiancamento a fini conoscitivi di un sistema di contabilità economico-patrimoniale, lascia invariato il contenuto decisionale del bilancio, basato sulla competenza giuridica e sulla cassa quali vincoli alla gestione e oggetto delle scelte parlamentari; il *budget* economico viene previsto soltanto a titolo conoscitivo, come il raccordo tra bilancio e contabilità nazionale.

La Corte ritiene, al momento, tale impostazione persuasiva, atteso che non sembra prospettabile, in tempi ravvicinati, il ricorso alla competenza economica a fini gestionali; tuttavia, sottolinea l’esigenza di intensificare l’impegno congiunto delle principali istituzioni per la piena raccordabilità tra bilancio e contabilità nazionale.

Sembra peraltro auspicabile, in prospettiva, il superamento graduale del sistema della competenza giuridica e dei flussi finanziari, che ha qualificato sinora la decisione parlamentare nel nostro Paese, per optare a favore della competenza economica, con gli adattamenti propri del settore pubblico, in linea con il SEC’95. Tale orientamento è stata esposto sin dal 2003,

nella specifica audizione in materia, che affermava l'esigenza del "graduale passaggio da un bilancio costruito sulla base della competenza giuridico-finanziaria a un bilancio costruito secondo le regole della competenza economica; regole queste ultime che consentirebbero di configurare l'assegnazione delle risorse in bilancio in modo meno distante dalle metodologie adottate in sede europea (SEC'95), che registrano l'impatto economico delle entrate e delle spese pubbliche"¹³.

La scelta comporterebbe, in primo luogo, un effettivo e immediato allineamento dei conti pubblici, a cominciare dal bilancio dello Stato, con la contabilità europea EUROSTAT, non solo in sede consuntiva, come avviene oggi attraverso complesse elaborazioni demandate al nostro Istituto di statistica, ma anche nelle fasi previsionale e gestionale, assicurando quel continuo monitoraggio degli andamenti, indispensabile per trasparenza, efficienza, efficacia ed economicità dell'azione amministrativa, e, in definitiva, per la razionalità delle decisioni.

L'adozione della competenza economica, eventualmente nella versione *accrual* – la cui diffusione appare ormai generalizzata nei Paesi avanzati, in particolare nell'OCSE, ispirando la contabilità della stessa Unione Europea – resta un obiettivo di medio periodo, anche in relazione ai vantaggi in termini di migliore trasparenza nel processo di allocazione delle risorse, di efficace verifica dei risultati gestionali e di immediato raccordo con il conto economico delle amministrazioni pubbliche. Attraverso l'adozione degli stessi criteri, infatti, il bilancio statale verrebbe a coincidere, a meno delle partite finanziarie, con il conto economico dello Stato di contabilità nazionale, mentre la copertura dei nuovi o maggiori oneri recati dalla legislazione, costituzionalmente prescritta, sarebbe direttamente verificata in termini di indebitamento netto.

4.4. Tra i principi e criteri direttivi della delega per il completamento della riforma, il disegno di legge prevede il passaggio alla sola cassa quale limite autorizzatorio per la spesa, con evidenza a fini conoscitivi della competenza finanziaria ed economica.

Tale passaggio è valutato dalla Corte come semplificazione non convincente, considerato che, nell'attuale contesto, la limitazione del vincolo decisionale al solo profilo della cassa potrebbe costituire un allentamento della gestione in termini di competenza giuridica, originando evidenti problemi di compatibilità con i vincoli assunti con l'Unione europea, soprattutto per talune tipologie di oneri correnti. La proposta innovazione comporterebbe, comunque, rilevanti adeguamenti delle procedure di gestione e di resa dei conti, e non sarebbe

¹³ Cfr. "Elementi per l'audizione dinanzi alla Commissione bilancio del Senato sui disegni di legge di riforma delle procedure e della struttura del bilancio e dei conti pubblici", deliberata dalle Sezioni riunite in sede di controllo della Corte dei conti, n. 8/AUD/03, nell'adunanza del 6 marzo 2003, pag. 19.

risolutiva delle difficoltà di raccordo con la contabilità nazionale, rendendo nel medio periodo inevitabile un nuovo intervento normativo¹⁴.

4.5. Essenziale si rivela anche l'esigenza di un maggiore coordinamento per un'effettiva armonizzazione dei conti dei soggetti collocati nella pubblica amministrazione.

Il bilancio dello Stato rappresenta meno dei due terzi delle spese del settore pubblico e la progressiva riduzione della sua incidenza si va accentuando, anche per effetto delle novità istituzionali connesse al federalismo fiscale. La leggibilità e la trasparenza dei conti richiede ormai una decisione di finanza pubblica non più limitata al solo comparto statale, ma estesa nelle varie fasi al complesso degli organismi che compongono la pubblica amministrazione¹⁵.

Il disegno di legge quadro utilizza lo strumento della delega al Governo per l'emanazione, entro un anno, di appositi decreti legislativi per l'armonizzazione dei sistemi contabili, degli schemi e della tempistica di presentazione e approvazione dei bilanci di tutte le amministrazioni pubbliche. Le linee generali della proposta appaiono sostanzialmente condivisibili, anche se taluni principi e criteri direttivi della delega andrebbero adeguatamente approfonditi e, soprattutto, ricordati con i criteri di delega contenuti nella legge sul federalismo fiscale, recentemente approvata.

4.6. Altro profilo nodale concerne la piena ed effettiva attuazione dell'obbligo costituzionale di copertura ai sensi del quarto comma dell'art. 81. Su tale problematica, la Corte ha avuto modo di esprimersi in varie occasioni, come nella relazione al rendiconto 2007, rilevando l'esigenza di soluzioni organiche, non limitate alla salvaguardia del solo saldo netto da finanziare, ma estese anche agli altri ben più significativi saldi di finanza pubblica, fabbisogno e indebitamento netto, ormai recepiti anche a livello costituzionale (art. 11 e 117, primo comma, Cost.).

Sulla scorta dell'esperienza maturata nelle annuali sessioni di bilancio, ove il predetto principio è stato da qualche tempo applicato nell'esame della legge finanziaria e dei

¹⁴ Cfr. "Elementi per l'audizione in materia di contabilità e finanza pubblica nonché delega al Governo in materia di adeguamento dei sistemi contabili, perequazione delle risorse, efficacia della spesa e potenziamento del sistema dei controlli (A.S. 1397)", V Commissione programmazione economica, bilancio, Senato della Repubblica, deliberata dalle Sezioni riunite in sede di controllo della Corte dei conti, 8 aprile 2009, pag. 24.

¹⁵ Il Fondo Monetario Internazionale, al termine della missione in Italia, ha sottolineato i progressi conseguiti recentemente nel migliorare il quadro di programmazione della politica fiscale. In particolare, la missione del Fondo rileva positivamente lo snellimento del processo di bilancio, l'orientamento triennale, il miglioramento della trasparenza nei documenti e la maggiore flessibilità nell'esecuzione del bilancio, facendo riferimento anche ad altre modifiche valutate opportune in tema di sistema di bilancio, tra cui la revisione della legge contabilità, l'istituzionalizzazione della *spending review*, da estendere a tutti i Ministeri, e un ulteriore miglioramento del grado di trasparenza dei documenti di bilancio.

provvedimenti collegati, l'esecutivo aveva emanato una specifica disposizione che introduceva l'obbligo di copertura delle leggi anche per fabbisogno e indebitamento netto¹⁶.

In sede di conversione, il Parlamento ha ritenuto preferibile una formulazione meno incisiva, trasfusa nel comma 7 dell'art. 60 della legge n. 133¹⁷. La proposta di legge quadro conferma sostanzialmente tale ultima norma¹⁸, anche se viene richiesto un riferimento specifico alla compensazione degli effetti sui saldi rilevanti in sede europea, senza alcun rilievo ai fini della copertura.

Trattasi di un sostanziale rinvio dell'estensione dell'obbligo di copertura ai saldi rilevanti sul piano dei trattati europei sottoscritti dal nostro Paese, con non trascurabili riflessi negativi sulla stessa prassi che assicura la copertura anche con riferimento a fabbisogno e indebitamento netto in sede di manovra annuale.

La Corte auspica che la riforma contabile costituisca l'occasione per una rivisitazione del contenuto dell'obbligo costituzionale di copertura delle leggi, nel senso del recupero del criterio della sua estensione anche ai saldi rilevanti nei confronti dell'Unione europea.

4.7. Apprezzabili appaiono, invece, altre innovazioni in materia di copertura, quali il recepimento dell'obbligo di clausola di salvaguardia in caso di previsioni di spesa, mentre viene confermato il "tetto" della spesa autorizzata in tutti gli altri casi. Trattasi della messa a regime delle novità introdotte con la legge n. 246 del 2002, anche sulla scorta delle esperienze applicative intervenute e delle considerazioni in materia svolte dalla Corte, soprattutto in sede di relazioni periodiche sulla copertura delle leggi.

¹⁶ Si riporta il comma 7 dell'art. 60 del decreto legge n. 112 del 2008: "7. Ai fini di assicurare il rispetto effettivo dei parametri imposti in sede internazionale e di patto di crescita e stabilità, ogni disposizione normativa che comporti nuove o maggiori spese e'coperta con riferimento al saldo netto da finanziare, al fabbisogno del settore statale e all'indebitamento netto del conto consolidato delle pubbliche amministrazioni."

¹⁷ Si riporta il testo definitivo della norma: "7. Ai fini di assicurare il rispetto effettivo dei parametri imposti in sede internazionale e del patto di stabilità e crescita, nel definire la copertura finanziaria dei provvedimenti legislativi, qualora siano prevedibili specifici e rilevanti effetti sugli andamenti tendenziali del fabbisogno del settore pubblico e dell'indebitamento netto del conto consolidato delle Pubbliche Amministrazioni, il Ministero dell'economia e delle finanze fornisce i relativi elementi di valutazione nella relazione tecnica di cui all'articolo 11-ter della legge n. 468 del 1978, con specifico riferimento agli effetti che le innovazioni hanno sugli andamenti tendenziali, o con apposita nota scritta negli altri casi. Entro il 31 gennaio 2009, il Ministro dell'economia e delle finanze presenta al Parlamento, ai fini dell'adozione di atti di indirizzo da parte delle competenti Commissioni parlamentari, una relazione contenente informazioni sulle metodologie per la valutazione degli effetti sul fabbisogno e sull'indebitamento netto del conto consolidato delle Pubbliche Amministrazioni in ciascun settore di spesa."

¹⁸ Si riporta il testo del comma 4 dell'art. 12 del d.d.l. A.S. 1397/A: "4. Nel definire la copertura finanziaria dei provvedimenti legislativi, qualora siano prevedibili effetti sugli andamenti tendenziali del fabbisogno del settore pubblico e dell'indebitamento netto del conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, diversi da quelli quantificati ai fini del saldo netto da finanziare, il Ministero dell'economia e delle finanze fornisce i relativi elementi di valutazione nella relazione tecnica di cui al comma 3 del presente articolo, con specifico riferimento agli effetti che le innovazioni hanno sugli andamenti tendenziali e ai criteri per la quantificazione e alla compensazione di tali effetti sul fabbisogno del settore pubblico e sull'indebitamento netto delle pubbliche amministrazioni"

Altrettanto condivisibili si reputano le disposizioni sull'obbligo di copertura degli oneri recati dai decreti legislativi non quantificabili al momento della delega, quelle sull'estensione dell'obbligo della relazione tecnica verificata agli emendamenti governativi e del relatore recanti oneri e sull'aggiornamento della relazione medesima al passaggio all'altro ramo del Parlamento.

La relazione tecnica verificata rimarrebbe, invece, una semplice facoltà delle Commissioni parlamentari competenti per le proposte e gli emendamenti di altra origine. Trattasi, ad avviso della Corte, di una scelta non coerente con l'insieme delle norme sulla copertura.

Una valutazione negativa merita anche l'ipotesi di estendere le modalità di copertura degli oneri, quali l'utilizzo dei residui e delle maggiori disponibilità nette emergenti dall'assestamento, ovvero il taglio lineare dell'*ex* tabella C della finanziaria. La proposta, adombrata nella relazione illustrativa originaria, sembra contraddire la filosofia di fondo della effettività della copertura, nell'attuale delicata fase della finanza pubblica che impone il massimo rigore.

Negli ultimi anni si è notevolmente incrementato il ricorso, a fini di copertura, alla riduzione di precedenti autorizzazioni di spesa, divenuta modalità assolutamente prevalente. Sarebbero di rilevante utilità, al riguardo, indicazioni, in sede di relazione tecnica, sui motivi del mancato utilizzo delle risorse per le finalità originariamente previste e sull'eventuale presenza di programmi di spesa che possono determinare la necessità di ulteriori stanziamenti. Queste indicazioni mancano in concreto nella quasi totalità dei casi, specie nell'utilizzo dei capitoli-fondo, fra i quali emergono quelli per gli interventi strutturali di politica economica e per le aree sottoutilizzate.

4.8. Attinente alle indicate problematiche è la proposta di non confermare l'obbligo di copertura, in sede di legge finanziaria, dei nuovi o maggiori oneri di parte corrente, attualmente sancito dall'art. 11, comma 5, della legge n. 468 del 1978¹⁹.

La relazione al disegno di legge quadro si sofferma diffusamente su tale innovazione, motivandola da un lato con l'opportunità di estendere alla parte corrente del bilancio la

¹⁹ Si riporta la disposizione:

“5. In attuazione dell'articolo 81, quarto comma, della Costituzione, la legge finanziaria può disporre, per ciascuno degli anni compresi nel bilancio pluriennale, nuove o maggiori spese correnti, riduzioni di entrata e nuove finalizzazioni nette da iscrivere, ai sensi dell'articolo 11-*bis*, nel fondo speciale di parte corrente, nei limiti delle nuove o maggiori entrate tributarie, extratributarie e contributive e delle riduzioni permanenti di autorizzazioni di spesa corrente.”

possibilità di una manovra espansiva, già consentita per il conto capitale; dall'altro, con una lettura sistematica del dettato costituzionale, che riserverebbe l'obbligo di copertura alle leggi diverse dalla decisione di bilancio; il tutto, dando per acquisito l'utilizzo per finalità di copertura, in sede di legge finanziaria, del cosiddetto miglioramento del risparmio pubblico, cioè dell'eventuale miglioramento del saldo differenziale di parte corrente, anche se negativo, tra bilancio assestato del precedente esercizio e bilancio dell'esercizio di riferimento, integrato con gli effetti della medesima legge finanziaria. In Commissione, si è ritenuto di confermare tale "scelta sofferta", riconoscendo l'esigenza di maggiore libertà di impostare la manovra, con il solo limite del saldo complessivo, secondo decisioni di merito di tipo squisitamente politico.

Al riguardo, non possono che confermarsi le perplessità circa la compatibilità con il vincolo di copertura dell'utilizzo del miglioramento del saldo corrente tendenziale, impropriamente indicato come risparmio pubblico, anche se negativo. Peraltro, la puntuale applicazione del dettato costituzionale esclude dall'obbligo di copertura la sola legge di bilancio, di carattere formale in quanto con essa "non si possono stabilire nuovi tributi e nuove spese" (art. 81, terzo comma, Cost.); la legge finanziaria, realizzando, invece, il segmento sostanziale della manovra, appare a pieno titolo soggetta all'obbligo di copertura (art. 81, quarto comma, Cost.). Sembra, pertanto, necessario un adeguato approfondimento su questo argomento nel corso dell'ulteriore esame parlamentare.

La Corte, nel rappresentare l'esigenza di rivedere attentamente l'ipotizzata soppressione della norma di cui all'art. 11, comma 5, della legge n. 468 del 1978, conferma il suo orientamento volto a non consentire coperture a carico del miglioramento tendenziale del saldo corrente, soprattutto nell'attuale delicata situazione economico-finanziaria, che ovviamente si riflette sui conti pubblici, già interessati da un difficile percorso di rientro.

4.9. Si è accennato alla nuova tempistica dei documenti di finanza pubblica, ipotizzata nel disegno di legge quadro, con particolare riguardo alla Decisione che dovrebbe sostituire il Documento di programmazione economico-finanziaria.

La materia rientra nella programmazione degli obiettivi, con gli strumenti indicati in sequenza temporale di presentazione: Relazione entro il 15 aprile, Decisione entro il 20 settembre, disegni di legge di bilancio (annuale e triennale) a legislazione vigente e di stabilità (Finanziaria) entro il 15 ottobre, collegati entro il 15 novembre, aggiornamento del Programma di stabilità alle scadenze stabilite dall'Unione europea. La programmazione degli altri enti pubblici, in coerenza con gli obiettivi della Decisione, viene coordinata in sede di attuazione del

federalismo fiscale. Il ciclo del bilancio dello Stato si conclude con il rendiconto generale, da presentare entro il 30 giugno.

Assume particolare rilievo, nell'ambito del nuovo disegno, la Decisione di finanza pubblica, cui è demandata la definizione degli obiettivi " per ciascun livello di governo" per il triennio di riferimento. Anche se il contenuto appare analogo a quello dell'attuale Dpef, la nuova denominazione implica un più accentuato carattere vincolante conseguente alla sua approvazione parlamentare. In definitiva, la rivisitazione della strumentazione di programmazione della finanza pubblica emergente dal predetto disegno di legge appare sostanzialmente condivisibile.

4.10. Particolare attenzione dedica il disegno di legge quadro al monitoraggio e al controllo dei conti pubblici, con la proposta di una banca dati unitaria presso la Ragioneria generale dello Stato, che consenta il consolidamento delle operazioni dell'intero settore pubblico, assicurando la coerenza con gli obiettivi delle azioni dei diversi livelli di governo, in ciascuna delle fasi operative, fino alla misurazione dei risultati in sede di rendicontazione. In Commissione bilancio, inoltre, è stato disposto l'accesso di Camera e Senato alle banche dati rilevanti per il monitoraggio della finanza pubblica e a ogni altra fonte informativa, accesso che dovrebbe essere riconosciuto anche alla Corte dei conti ai sensi dell'art. 100 della Costituzione.

Sono disposizioni particolarmente ambiziose, che hanno come presupposto di realizzabilità una efficace armonizzazione dei conti pubblici e rappresentano un razionale sviluppo delle norme introdotte in materia. Si dovrebbe pervenire alla conoscenza in tempo reale dell'andamento della finanza pubblica, nelle varie fasi programmatiche, previsionali, gestionali e di risultanze, utilizzando lo strumento informatico attraverso opportuni collegamenti in rete.

Le finalità e l'impostazione complessiva della proposta appaiono apprezzabili e qualificano l'intero provvedimento; dalla sua attuazione potranno scaturire positivi effetti sulla razionalità delle scelte e dei comportamenti nel comparto pubblico, in base all'einaudiano principio del conoscere per deliberare.

4.11. Rientrerebbe nell'ambito di una appena sufficiente azione di monitoraggio e controllo dei conti pubblici porre in essere procedure idonee ad impedire l'insorgere dei cosiddetti debiti pregressi, ovvero obbligazioni assunte al di fuori dei vincoli di bilancio, sui quali la Corte si è soffermata anche nella precedente relazione. In tale sede, veniva sottolineata l'assoluta

estraneità del fenomeno a una minimale correttezza della gestione del bilancio, configurando esso di per sé una palese violazione dei più elementari vincoli posti dalla normativa contabile a garanzia dell'invalidità delle spese autorizzate. Si stigmatizzava, in proposito, la palese incongruità delle norme che hanno addirittura disposto l'iscrizione in bilancio di specifici fondi da ripartire per l'estinzione dei debiti pregressi.

Nell'esercizio 2008, è proseguita la ricognizione del fenomeno avviata con circolare n. 7 del 5 febbraio del Ministero dell'economia e delle finanze, anche sulla scorta della disposizione di cui all'art. 9, comma 1, della legge n. 2 del 2009, che ha integrato l'art. 15 *bis*, comma 12, della legge n. 127 del 2007²⁰. Le risultanze della ricognizione²¹ evidenziano debiti pregressi alla fine del 2007 per oltre 1,26 miliardi, concentrati in gran parte nei dicasteri dell'Interno, della Giustizia e della Difesa, ai quali è riferibile circa l'80 per cento del totale.

Per l'esercizio 2008, la ricognizione è tuttora in corso, sulla base dei criteri precedentemente stabiliti. Lo specifico fondo da ripartire, istituito con la finanziaria del 2006, è stato utilizzato in buona parte per altre sopravvenute esigenze²². Nel 2009, tale fondo risulta eliminato, in vista dell'utilizzo in via amministrativa, per l'estinzione dei debiti pregressi, del fondo "IVA auto", come disposto dalla predetta legge n. 2.

Appare evidente che qualsivoglia riforma dei conti pubblici non possa fare a meno di perseguire un rigoroso miglioramento degli strumenti di monitoraggio e controllo disponibili, rendendoli quanto meno idonei ad impedire il verificarsi di così palesi violazioni di profili fondamentali della normativa contabile; ciò non solo con riguardo al bilancio dello Stato, ma anche per i bilanci di tutte le Amministrazioni pubbliche.

4.12. Sui principi e criteri direttivi delle *deleghe* previste nel disegno di legge quadro, oltre a quanto considerato in precedenza, conviene approfondire taluni punti problematici.

²⁰ Si riporta la disposizione integrata: "12. Al fine di consentire all'Agenzia delle entrate la liquidazione dei rimborsi di cui all'art. 1 del decreto-legge 15 settembre 2006, n. 258, convertito, con modificazioni, dalla legge 10 novembre 2006, n. 278, è autorizzata, a titolo di regolazione debitoria, la spesa di 5.700 milioni di euro per ciascuno degli anni 2007, 2008 e 2009. Relativamente agli anni 2008 e 2009 le risorse disponibili sono iscritte sul fondo di cui all'articolo 1, comma 50, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, rispettivamente, per provvedere all'estinzione dei crediti, maturati nei confronti dei Ministeri alla data del 31 dicembre 2007, il cui pagamento rientri, secondo i criteri di contabilità nazionale, tra le regolazioni debitorie pregresse e il cui ammontare è accertato con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, anche sulla base delle risultanze emerse a seguito della emanazione della propria circolare n. 7 del 5 febbraio 2008, nonché per essere trasferite alla contabilità speciale n. 1778 «Agenzia delle entrate - Fondi di Bilancio» per i rimborsi richiesti da più di dieci anni, per la successiva erogazione ai contribuenti."

²¹ La ricognizione a fine 2007 è stata effettuata con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze n. 153194 del 31 dicembre 2008, rettificata con decreto del medesimo n. 38631 del 30 marzo 2009.

²² Si è provveduto a fronteggiare le emergenze meteorologiche mediante reintegro del fondo per la protezione civile (decreto legge n. 208 del 2008, art. 8: 100 milioni) e le esigenze dell'UNIRE (legge n. 184 del 2008, art.1 *bis*: 25 milioni). I restanti 25 milioni sono andati in economia.

I criteri di delega per il completamento della riforma del bilancio dello Stato e la programmazione triennale prevedono il superamento del capitolo come unità di gestione e di rendicontazione, per giungere alle “azioni”. Su tale indicazione, la Corte conferma le perplessità espresse anche nelle relazioni sui rendiconti circa l'eccessivo livello di aggregazione già raggiunto, in numerosi casi, dagli attuali capitoli, anche per l'accorpamento effettuato nei precedenti bilanci. Il fenomeno, com'è noto, ha reso necessaria la ripartizione dei capitoli interessati in piani gestionali, che hanno acquisito rilevanza nella gestione e rendicontazione delle spese.

Si ritiene, in proposito, che al più elevato livello di aggregazione delle unità di voto, i programmi nel bilancio decisionale, non possa che corrispondere, sul piano gestionale, della rendicontazione e dei controlli, un idoneo livello di dettaglio e di analisi, in modo da garantire, oltre alla completa conoscenza, la massima trasparenza e responsabilizzazione dell'attività amministrativa, anche ai fini delle valutazioni di consuntivo.

Opportuno appare, invece, uno specifico criterio direttivo sia per l'istituzione di un *team* di esperti per la valutazione delle *performances*, sia per l'estensione alle altre amministrazioni pubbliche dell'obbligo di presentare una relazione previsionale sui flussi di cassa, per un'efficiente gestione del debito, analogamente a quanto previsto per lo Stato; sia, ancora, per la previsione di maggior dettaglio nelle note preliminari in tema di composizione ed evoluzione dei programmi di spesa, ai fini di maggiore trasparenza.

Quanto alle altre deleghe previste nel disegno di legge quadro, potrebbe essere valutata l'opportunità di un coinvolgimento della Corte sia per il potenziamento del sistema dei controlli di ragioneria e della *spending review* permanente, sia per l'emanazione del Testo Unico in materia di contabilità di Stato.

4.13. Il recente passaggio in Commissione bilancio del Senato del disegno di legge quadro (A.S. 1397/A) è stato caratterizzato da ulteriori affinamenti, su taluni dei quali, oltre a quanto già segnalato, conviene soffermarsi.

Opportuni appaiono il collegamento tra il Comitato per i principi contabili e la Commissione tecnica per il federalismo fiscale (art. 2, comma 6) e il rapporto sullo stato di attuazione della legge (art. 3).

La Commissione parlamentare per i conti pubblici (art. 4), alla quale dovrebbero essere affidate la promozione e la tutela della trasparenza e delle informazioni attraverso l'espressione

di indirizzi sui contenuti informativi e sulle metodologie di elaborazione, sembrerebbe titolare di funzioni tecniche e di alta amministrazione, più che politiche.

L'istituzione dei nuclei per l'analisi e la valutazione della spesa (art. 39) risponde ad effettive esigenze di collaborazione e coordinamento tra dicasteri competenti e Ministero dell'economia e delle finanze. Altrettanto utile appare l'attività di completamento della revisione della struttura del bilancio, da portare a termine entro un biennio (art. 40) e che sarebbe forse più coerente rendere permanente.

4.14. Andrebbe, infine, valutata la prospettiva di un unico provvedimento normativo da presentare al Parlamento, denominato disegno di legge di finanza pubblica, composto contabilmente da due sezioni affiancate: la prima relativa al bilancio a legislazione vigente a carattere ricognitivo; la seconda, dal bilancio definitivo comprensivo delle variazioni conseguenti alla manovra correttiva proposta, analiticamente esposta in una o più colonne di collegamento, coincidenti con la nota di variazione iniziale.

La nuova legge di finanza, rispettando pienamente, nella prima sezione, il carattere formale del bilancio a legislazione vigente costituzionalmente previsto e esponendo fin dall'inizio della sessione gli effetti della manovra correttiva, potrebbe favorire il miglioramento, anche procedurale, della decisione parlamentare, dando luogo a un'effettiva scelta "zero basis" incentrata sul risultato complessivo, con la razionale unificazione delle attuali distinte decisioni sulla spesa consolidata e sulle variazioni indotte dalla legge finanziaria.

Andrebbe, comunque, approfondita la problematica della compatibilità di siffatta soluzione con l'art. 81, terzo comma, della Costituzione.

4.15. L'articolazione della struttura del bilancio dello Stato per missioni e programmi, come più volte evidenziato, pone in primo piano la finalizzazione delle spese in relazione alle principali politiche pubbliche. L'attuale classificazione del bilancio presenta aspetti di criticità nella parte in cui non appare rispondere completamente all'esigenza di porre in risalto gli aspetti funzionali della spesa.

Sotto tale profilo, le Sezioni riunite hanno svolto, in via sperimentale e a fini collaborativi, un esame delle missioni 32, 33 e 34, che nel complesso ammontano nelle

previsioni del 2008²³ ad oltre 300 miliardi di euro, al netto delle categorie economiche di trasferimento, pari al 58,90 per cento della spesa statale. La loro ripartizione mostra la netta prevalenza della missione 34, con oltre 279,5 miliardi, pari al 54,35 per cento dello stanziamento definitivo, mentre le altre due si collocano su livelli molto più contenuti: la 32 raggiunge 3,5 miliardi, pari allo 0,68 per cento, e la 33 si attesta sui 20 miliardi, pari al 3,86 per cento degli stanziamenti definitivi.

Per tali missioni, l'attuale classificazione, per ragioni diverse, non sembra del tutto coerente con l'impostazione funzionale alla base del nuovo bilancio.

Percentuale di incidenza della missione 32

Stanziamento definitivo di competenza 2008	Totale bilancio	€ 514.221.890.254,61	%
	Miss 32	€ 3.537.258.096,50	0,68

Percentuale di incidenza della missione 33

Stanziamento definitivo di competenza 2008	Totale bilancio	€ 514.221.890.254,61	%
	Miss 33	€ 19.844.611.680,12	3,86

Percentuale di incidenza della missione 34

Stanziamento definitivo di competenza 2008	Totale bilancio	€ 514.221.890.254,61	%
	Miss 34	€ 279.505.931.665,00	54,35

Percentuale di incidenza delle missioni 32, 33 e 34

Stanziamento definitivo di competenza 2008	Totale bilancio	€ 514.221.890.254,61	%
	Miss 32, 33 e 34	€ 302.887.801.441,62	58,90

L'analisi è stata condotta sui capitoli di spesa che compongono le suddette missioni. Le somme considerate riguardano gli stanziamenti definitivi del bilancio 2008, in quanto, per i fini

²³ Per le missioni 32 e 34 sono stati presi in considerazione gli stanziamenti definitivi. Per la missione 33 gli stanziamenti iniziali. Ciò in quanto per questa tipologia di spese è ipotizzabile l'esercizio di riallocazione esclusivamente con riferimento agli stanziamenti iniziali.

sperimentali del lavoro, si è ritenuto di non interferire con le risultanze ufficiali del consuntivo. Si è pervenuti alla formulazione di ipotesi di riattribuzione di alcune poste di spesa secondo le indicazioni che seguono.

La missione 32, le cui risorse sono considerate attualmente non attribuibili a singole missioni, riguarda i Servizi istituzionali e generali delle amministrazioni pubbliche ed è articolata in 3 programmi di cui il primo, “Servizi generali, formativi, assistenza legale ed approvvigionamenti per le Amministrazioni pubbliche”, è di competenza specifica del Ministero dell’economia e finanze, il secondo “Indirizzo politico” ed il terzo “Servizi e affari generali per le amministrazioni di competenza” riguardano tutti i ministeri.

Si richiama, prima di approfondire le caratteristiche della sperimentazione portata avanti dalla Corte a 360° l’esercizio realizzato nel contesto peculiare della missione 26 “politiche per il lavoro”, laddove sono state prese in considerazione tutte le voci di spesa relative all’attività ispettiva nel 2008, per determinarne i costi.

La sperimentazione avviata dalla Corte ha utilizzato criteri basati su dati stimati, distribuendo le risorse ai programmi delle singole missioni con quote percentuali (c.d. “tecnica di ribaltamento”) in proporzione a taluni parametri. Si ritiene al riguardo di dover precisare che tale tecnica, basata su criteri empirici, può in alcuni casi fornire indicazioni che devono essere verificate alla luce delle reali situazioni amministrative di riferimento. Potrebbe, cioè, essere necessario apportare correttivi e affinamenti che, in ragione delle finalità sperimentali dell’esercizio, non è stato possibile applicare al lavoro illustrato nel presente paragrafo.

Preliminarmente, sono stati esaminati per gli stati di previsione di ciascun ministero tutti i capitoli in cui è articolata la missione, classificandoli in due tipologie di spesa:

1. personale (P), inserendo nella prima tipologia i capitoli di spesa della missione 32 che fanno riferimento al personale;
2. funzionamento (F), inserendo nella seconda tipologia i capitoli di spesa della missione 32 che fanno riferimento al funzionamento.

Per le spese della prima tipologia (P), il criterio di ribaltamento sulle altre missioni si è basato sulla percentuale di incidenza degli anni/persona, per ciascun Ministero, desumibili dal Budget dello Stato per l’anno 2008, con esclusione degli anni/persona imputabili alla missione 32. Tale percentuale è stata poi applicata per la distribuzione degli stanziamenti sulle missioni e programmi di pertinenza.

Per le spese della seconda tipologia (F), il parametro è stato individuato negli stanziamenti definitivi di ciascun ministero, al netto delle spese inerenti ai trasferimenti. Il

criterio di ribaltamento si è basato sulla percentuale di incidenza delle missioni e dei singoli programmi sugli stanziamenti definitivi del ministero, da intendersi depurati delle somme riferibili al Titolo III (Rimborso di prestiti). La percentuale è stata applicata per la distribuzione degli stanziamenti alle missioni ed ai programmi di pertinenza.

Le spese della missione 32, così ripartite, sono state poi sommate a quelle delle altre missioni, articolate in programmi.

La ripartizione dell'attuale missione 32, così effettuata può concorrere a migliorare, ad avviso della Corte, il livello di significatività delle altre missioni.

La missione 33 "Fondi da ripartire" raccoglie Fondi di riserva e speciali che non hanno una collocazione nell'ambito di singoli programmi in sede di predisposizione della legge di bilancio di previsione; la loro attribuzione è demandata ad atti e provvedimenti successivi adottati in corso di gestione.

Per tale natura, quindi, l'attribuzione alle specifiche missioni può trovare evidenza solo in sede di rendiconto.

La previsione di una missione indefinita che riguarda fondi da ripartire appare condivisibile a condizione che ricorrano i seguenti due requisiti:

1. che si tratti di fondi non attribuibili a nessuna specifica missione;
2. che il fondo non sia direttamente gestito mediante assunzioni di impegni.

Pertanto, le somme iscritte in tale missione devono essere riconducibili a fondi intesi in senso stretto, le cui somme devono essere, cioè, trasferite con provvedimenti di variazione di bilancio.

La presenza di capitoli c.d. fondo sui quali tuttavia si assumono impegni e si effettuano pagamenti rende "spuria" questa missione e le fa perdere di significatività.

Si è proceduto, pertanto, a riattribuire le somme aventi una specifica destinazione funzionale e quelle relative a capitoli-fondo alle missioni di pertinenza, e, ove possibile, ai programmi relativi; in caso di impossibilità di individuazione del programma di pertinenza, sono stati creati, in via sperimentale, nell'ambito delle missioni interessate, fondi da ripartire nel corso della gestione.

Anche in tal caso, si ritiene che la sperimentazione possa contribuire al miglioramento della significatività della classificazione.

Un cenno, infine, alla missione 34 “Debito pubblico”, che, per la parte relativa al debito lordo consolidato, riguarda solo lo stato di previsione del Ministero dell’economia e delle finanze e del Ministero per i beni e le attività culturali.

L’attuale classificazione funzionale comprende anche le somme relative al rimborso prestiti del Titolo III, per comprensibili esigenze di riferimento all’intero bilancio. Tuttavia, tenuto conto dell’esclusione di tali oneri dalle spese finali, le sole funzionalmente significative, si ritiene di suggerire una soluzione più coerente.

L’ipotesi prevede la riallocazione delle spese per interessi sul debito in uno specifico programma della missione 29 “Politiche economico-finanziarie e di bilancio”, di esclusiva competenza del suddetto dicastero. Il rimborso di prestiti o passività finanziarie, collocato nel Titolo III delle spese, non dovrebbe essere funzionalmente classificato, essendo escluso dalle spese finali del bilancio e riguardando operazioni che, per loro natura, non possono avere una destinazione specifica.

La suggerita revisione della missione 34 dovrebbe conferire alla ripartizione della spesa per missioni e programmi una maggiore chiarezza e significatività, soprattutto per le loro dimensioni e per l’incidenza sulle sole spese finali o operative, anche con riguardo ai confronti internazionali.

Le tabelle esplicative dell’esercizio esposto nel presente paragrafo sono riportate nella specifica appendice.

Capitolo VI

La legislazione di spesa e i mezzi di copertura

- 1. Premessa**
- 2. Dati e valutazioni d'insieme**
- 3. Le tecniche di quantificazione degli oneri**
- 4. Le modalità di copertura**
- 5. I decreti legislativi**

Tavole

1. Premessa

Questo capitolo contiene, analogamente agli anni precedenti, brevi note sulle più significative vicende della legislazione di spesa del 2008, tratte prevalentemente dalle relazioni che ogni quadrimestre la Corte invia al Parlamento – in base al disposto dell'art. 11-*ter*, comma 6, della legge n. 468 del 1978, come modificata dalla legge n. 362 del 1988 – sulla tipologia delle coperture adottate nelle leggi approvate nel quadrimestre stesso e sulle tecniche di quantificazione degli oneri.

Esso contiene anche, in forma sintetica, alcune osservazioni – tratte anch'esse dalle medesime relazioni – sui decreti legislativi pubblicati nello stesso periodo.

Infatti, soltanto attraverso l'esame delle norme sostanziali da cui direttamente deriva l'eventuale onere posto a carico della finanza pubblica possono essere formulate valutazioni sull'aderenza delle norme stesse alle autorizzazioni di spesa contenute nelle leggi di delega o

riscontrato l'effettivo rispetto da parte delle norme delegate dalla eventuale clausola di neutralità finanziaria apposta alla legge di delega.

Per una completa rassegna della legislazione di spesa del 2008 e per osservazioni analitiche sulle singole leggi e sui singoli decreti legislativi si rinvia pertanto alle relazioni deliberate rispettivamente il 22 luglio 2008, il 15 dicembre 2008 e il 27 marzo 2009.

Al presente capitolo sono allegate tre tavole, la prima delle quali elenca, in ordine cronologico, i nuovi oneri finanziari indicati dalle singole leggi; la seconda illustra la ripartizione degli oneri stessi in relazione alle diverse forme di copertura; infine la terza elenca i decreti legislativi pubblicati nell'anno.

Come anche nei precedenti esercizi, gli oneri indicati non esauriscono completamente quelli effettivamente derivanti dalla legislazione dell'anno. Permane infatti, oltre alla presenza, peraltro complessivamente marginale, di ulteriori oneri non quantificati o quantificati in modo insufficiente, quella di oneri la congruità della cui quantificazione appare incerta: oltre che alle pagine che seguono, si rinvia, per un esame puntuale e dettagliato delle singole fattispecie, alle citate relazioni quadrimestrali.

Nel periodo in esame si è avuta un'ulteriore accelerazione del processo di concentrazione della normativa di rilievo finanziario in un numero relativamente ristretto di provvedimenti d'urgenza. Tale processo è comunque ormai giunto al suo termine, in quanto oltre il 99 per cento della spesa relativa alle annualità comprese nel bilancio pluriennale deliberata nel 2008 è contenuto nelle leggi di conversione, sia per effetto di norme di spesa previste fin dall'origine, sia anche per l'inserimento di ulteriori disposizioni di spesa conseguenti all'approvazione di emendamenti presentati nel corso del procedimento di conversione.

Come ed ancor più che in passato, non sono infatti mancati vistosi esempi di proliferazione di norme in tale sede, come ad esempio nel caso del decreto-legge n. 248 del 2007 (legge n.31 del 28 febbraio, c.d. "mille proroghe"): il decreto constava infatti di cinquantuno articoli per complessivi centoundici commi, passati nella legge di conversione a centonove articoli per complessivi duecentosettantuno commi. Ancora più significativo è il seguente dato: l'insieme delle leggi di conversione degli undici decreti legge emanati dopo l'anticipazione della manovra di bilancio consta di ottantanove articoli contenenti duecentonovantacinque commi, a fronte di quaranta articoli e centotrentasette commi contenuti nei testi originari dei provvedimenti d'urgenza.

La concentrazione della parte più significativa della spesa, anzi della sua quasi totalità, in provvedimenti d'urgenza determina gravi effetti negativi, su cui la Corte ha ripetutamente