

Tavola 14

NON CORRISPONDENZA FRA RESIDUI INIZIALI DELL'ESERCIZIO 2010 E CORRISPONDENTI RESTI FINALI
DELL'ESERCIZIO 2009

Cap.	Art.	Importo	Cap.	Art.	Importo
<i>Da versare 2009</i>			<i>Residui esercizi precedenti 2010</i>		
2573	29	14.407,28	2582	22	14.407,28
2573	30	86.115,72	2582	14	86.115,72
2573	32	5.877,16	2582	23	5.877,16
<i>Totale da riscuotere 2009</i>			<i>Residui iniziali da riscuotere 2010</i>		
2573	29	388,15	2582	22	388,15
3226	1	8,87	2368	6	8,87
<i>Residui al 31.12.2009</i>			<i>Residui iniziali 2010</i>		
2573	29	14.795,43	2582	22	14.795,43
2573	30	86.115,72	2582	14	86.115,72
2573	32	5.877,16	2582	23	5.877,16
3226	1	8,87	2368	6	8,87

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati S.I. RGS

Inadeguatezze riscontrate nell'articolazione del bilancio ai fini del monitoraggio e della valutazione delle gestioni dell'entrata

9. Le analisi condotte con approfondimenti successivi sulla struttura e sulle classificazioni del Rendiconto dell'Entrata hanno portato ad individuare una serie di inadeguatezze nell'articolazione del bilancio che lo rendono inadatto a fungere da fonte di dati utili per il monitoraggio e la valutazione dei risultati delle politiche pubbliche di settore con riguardo a specifici obiettivi di entrata.

Entrate riassegnabili

9.1. Il rispetto dei vincoli posti dalle leggi finanziarie 2005 e 2006 alla crescita della spesa finanziata con entrate riassegnabili è stato oggetto di una specifica indagine svolta dalla Corte dei conti⁴⁵: detta spesa negli anni precedenti era rimasta praticamente sconosciuta, posto che, per definizione, le sue dimensioni non dipendono da autorizzazioni di bilancio, ma dall'entità di specifiche voci di entrata successivamente consuntivate.

La Corte ha da tempo prestato attenzione al fenomeno delle riassegnazioni di entrata, per il fatto stesso che esse comportano una sottostima – tanto fisiologica quanto inevitabile – delle previsioni di entrata, trattandosi di voci di bilancio per le quali, di norma, vengono formulate previsioni iniziali di gettito “per memoria”, e cioè pari a zero, ma per le quali nel 2005, nel 2006, nel 2007 e nel 2008 sono poi stati consuntivati incassi, rispettivamente, per 17, per 5,6, per 7,1 e per 9,4 miliardi, che, da una parte, sono stati impropriamente rendicontati come extra-gettito, e, dall'altra, sono serviti a finanziare un ammontare equivalente di spesa per la quale non erano stati previsti stanziamenti (nel 2009 e 2010 le previsioni iniziali iscritte in bilancio per le

⁴⁵ Delibera n. 9/2008/G della Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato: “Indagine sull'andamento della spesa coperta con entrate riassegnabili”.

UPB individuate per le entrate riassegnabili sono state, rispettivamente, pari al 3,7 e 5,2 per cento dell'accertato ed al 7,5 e 12 per cento del riscosso e versato di competenza).

Un secondo profilo sul quale l'indagine della Corte ha fatto luce attiene alla pratica, alquanto impropria, di prevedere l'utilizzo di entrate riassegnabili – per loro natura aleatorie ed indeterminate – per coprire quote anche consistenti di spese inderogabili (interessi sul debito), oltre che certe nel loro ammontare.

Sulla base dei risultati dell'analisi svolta, la Corte ha raccomandato, fra l'altro, alle amministrazioni controllate di:

- attuare un sistematico, puntuale e rigoroso monitoraggio sia delle entrate riassegnabili sia della spesa dalle stesse resa possibile;
- evitare l'utilizzo di entrate riassegnabili, per loro natura aleatorie ed indeterminate, a copertura di quote di spese non eventuali e/o indeterminate, ma inderogabili e certe nel loro ammontare, qual è il caso del rimborso buoni postali fruttiferi ed il pagamento dei relativi interessi, pratica che è stata constatata per l'esercizio 2008 per un ammontare rispettivamente di 3.269 e 1.798 milioni. Anche nel 2010, così come era già accaduto nel 2009⁴⁶, si è rilevato il pagamento, ma solo degli interessi, per un ammontare di 875 milioni, sul totale pagato di circa 9 miliardi, mediante la riassegnazione dei versamenti delle quote capitale ed interessi sulle rate dei mutui erogati dalla Cassa depositi e prestiti⁴⁷.

Queste, come altre, considerazioni sono state rese possibili dal monitoraggio sulle entrate riassegnabili autonomamente condotto dalla Corte, in quanto il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, in risposta alle richieste formulate negli anni, ha sempre rappresentato le difficoltà connesse al recepimento delle informazioni relative ai proventi affluiti nell'ultimo bimestre dell'anno precedente, specificando che l'archivio del SIRGS non consente, relativamente agli stessi, l'individuazione del capitolo di entrata. Tali informazioni sarebbero acquisibili esclusivamente con la rilevazione manuale dei dati da ricercare sui documenti cartacei.

L'attività posta in essere dalla Corte, ai fini del monitoraggio e del conseguente svolgimento dell'indagine, ha dimostrato che è possibile la costruzione di un *database* mediante l'analisi costante e continuativa dei decreti ministeriali di variazione di bilancio e con un minimo impegno di personale. Va sottolineato, inoltre, che le discordanze rilevate nel raffronto tra i dati forniti e quelli risultanti dal monitoraggio della Corte non riguardano solo elementi

⁴⁶ Erano stati pagati interessi, per un ammontare di 899 milioni, sul totale pagato di circa 7 miliardi.

⁴⁷ DMT 49957: entrate affluite sui cap. 3249 "Versamento della quota interessi sulle rate dei mutui erogati dalla Cassa depositi e prestiti" e 4532 "Versamento della quota capitale delle rate dei mutui erogati dalla Cassa depositi e prestiti" per finanziare il cap. 2221 "Interessi sui buoni postali fruttiferi" del Ministero dell'Economia.

riferibili ad entrate verificatesi nell'ultimo bimestre dell'esercizio precedente a quello di riferimento.

Riguardo alle riassegnazioni effettuate nel 2009, complessivamente pari a 4.360,4 milioni, la Ragioneria generale ha fornito i dati ripartiti per Amministrazione e per categoria di spesa beneficiaria (tavola A.15). Oltre il 27,3 per cento delle riassegnazioni sono servite a finanziare acquisizioni di passività finanziarie con 1.192 milioni ed il 26 per cento interessi passivi e redditi da capitale; minori le quote (comprese tra il 6 ed il 9 per cento destinate ad altre uscite correnti, rimborso di passività finanziarie e consumi intermedi).

Per questo esercizio finanziario, così come era accaduto per il 2009, sono stati forniti dalla Dipartimento anche i dati relativi a specifiche categorie di spesa rispetto alle quali ha ritenuto necessario svolgere un monitoraggio: si tratta delle categorie relative a redditi da lavoro dipendente (Cat. I), consumi intermedi (Cat. II), trasferimenti correnti a famiglie e istituzioni sociali private (Cat. V) ad imprese (Cat. VI) ed all'estero (Cat. VII), investimenti fissi lordi e acquisti di terreni (Cat. XXI), contributi agli investimenti ad imprese (Cat. XXIII) ed all'estero (Cat. XXV) alle quali complessivamente risultano riassegnati 901 milioni che, tuttavia, rappresentano solo il 20,1 per cento del totale delle riassegnazioni.

Tavola A.15

RIASSEGNAZIONI 2009, PER AMMINISTRAZIONI E PER CATEGORIE DI SPESA,
SECONDO I DATI FORNITI DALLA R.G.S.

		<i>(in euro)</i>	
STP	Amministrazione	Variatione per Decreto	Distrib. %
2	Economia e delle finanze	3.145.465.021	72,14%
3	Sviluppo economico	285.802.065	6,55%
4	Lavoro, della salute e delle politiche sociali	3.150.422	0,07%
5	Giustizia	48.062.158	1,10%
6	Affari esteri	349.651	0,01%
7	Istruzione, università e ricerca	249.775	0,01%
8	Interno	423.772.899	9,72%
9	Ambiente e tutela del territorio e del mare	68.597.120	1,57%
10	Infrastrutture e trasporti	237.562.719	5,45%
12	Difesa	67.936.926	1,56%
13	Politiche agricole alimentari e forestali	37.240.876	0,85%
14	Beni e attività culturali	637.805	0,01%
15	Salute	41.546.192	0,95%
Totale		4.360.373.629	100,00%
		Variatione per Decreto	Distrib. %
Categorie			
1	Redditi da lavoro dipendente	119.838.540	2,75%
2	Consumi intermedi	283.840.863	6,51%
3	Imposte pagate sulla produzione	181.293.524	4,16%
4	Trasferimenti correnti ad amministrazioni pubbliche	166.808.557	3,83%
5	Trasferimenti correnti a famiglie e istituzioni sociali private	15.374.742	0,35%
6	Trasferimenti correnti a imprese	124.806.638	2,86%
7	Trasferimenti correnti a estero	6.626.390	0,15%
9	Interessi passivi e redditi da capitale	1.137.492.237	26,09%
10	Poste correttive e compensative	7.121.000	0,16%
12	Altre uscite correnti	370.814.493	8,50%
21	Investimenti fissi lordi e acquisti di terreni	179.378.430	4,11%
22	Contributi agli investimenti	100.382.788	2,30%
23	Contributi agli investimenti ad imprese	135.783.320	3,11%
25	Contributi agli investimenti a estero	35.523.171	0,81%
26	Altri trasferimenti in conto capitale	0	0,00%
31	Acquisizioni di attività finanziarie	1.192.271.067	27,34%
61	Rimborso passività finanziarie	303.017.869	6,95%
Totale		4.360.373.629	100,00%
		Variatione per Decreto	Distrib. %
Categorie monitorate			
1	Redditi da lavoro dipendente	119.838.540	13,30%
2	Consumi intermedi	283.840.863	31,50%
5	Trasferimenti correnti a famiglie e istituzioni sociali private	15.374.742,00	1,71%
6	Trasferimenti correnti a imprese	124.806.638,00	13,85%
7	Trasferimenti correnti a estero	6.626.390,00	0,74%
21	Investimenti fissi lordi e acquisti di terreni	179.378.430	19,91%
23	Contributi agli investimenti ad imprese	135.783.320,00	15,07%
25	Contributi agli investimenti a estero	35.523.171,00	3,94%
Totale		901.172.094	100,00%

Fonte: elaborazione Cdc su dati R.G.S..

Per l'esercizio finanziario 2008 la legge di bilancio⁴⁸ ha introdotto una serie di⁴⁸ Legge n. 245 del 24 dicembre 2007.

innovazioni per l'Entrata, tra le quali la costruzione di una specifica UPB nell'ambito delle entrate extratributarie di natura ricorrente ed all'interno della classe di proventi 2.1.2: entrate derivanti dai servizi resi dalle Amministrazioni statali: si tratta dell'UPB 2.1.2.2. – Vendita beni e servizi resi da Amministrazioni statali ed altre entrate da riassegnare ai competenti stati di previsione.

La Corte ha esaminato la modifica nell'ambito dell'indagine svolta nel 2008 sulla revisione dello stato di previsione dell'entrata nella legge di bilancio 2008⁴⁹, rilevando che l'UPB si presenta come un tentativo di razionalizzazione attraverso il raggruppamento dei capitoli relativi alle entrate da riassegnare a singoli stati di previsione della spesa. Tuttavia la semplice analisi del bilancio di previsione ha evidenziato che il raggruppamento non ha un impatto significativo, riferendosi in realtà ad una quota molto parziale del complesso delle entrate riassegnate, con la conseguenza di risultare anche fuorviante ai fini di un corretto monitoraggio del fenomeno. L'Amministrazione ha specificato che, invero, la suddetta UPB è stata istituita includendovi i soli capitoli/articoli nella cui denominazione è esplicitata la riassegnazione alla spesa. Tuttavia, all'atto pratico, in molti casi la riassegnazione viene effettuata – se esplicitamente prevista dalla legislazione vigente – sulla base dell'afflusso di introiti a capitoli generici o, comunque, per i quali nella denominazione non viene specificata la riassegnazione. Comunque sull'argomento si preannunciava un approfondimento, finalizzato a rendere maggiormente significativa l'UPB in questione.

In relazione alla precisazione della Ragioneria, si ritiene che, se una specifica entrata viene definita dalla norma come “da riassegnare”, l'indicazione debba essere contenuta esplicitamente nella denominazione del corrispondente capitolo, e, nel caso che la destinazione alla spesa sia solo parziale, il capitolo andrebbe articolato, comunque, per evidenziarne la quota destinata, in base ad una disposizione di legge, ad una specifica spesa. In ogni caso, anche per questa UPB vale l'osservazione della sua incoerenza con il principio dell'unicità del C.d.R.

L'Amministrazione, al fine di corrispondere alle raccomandazioni formulate dalla Corte, sia in sede della specifica indagine che in occasione dell'esame dei consuntivi, e condividendo la constatazione che quanto operato per l'esercizio 2008 era insufficiente per una più appropriata registrazione delle entrate riassegnabili in bilancio, ha provveduto ad istituire, per il 2009, tre nuove unità previsionali. Nel bilancio di previsione dell'esercizio in consuntivazione, pertanto, oltre all'UPB 2.1.2.2 collocata nell'ambito della tipologia “Entrate derivanti da servizi resi dalle Amministrazioni statali”, sono state istituite le nuove UPB. (2.1.5.3, 2.1.7.3 e 2.2.1.3) collocate, rispettivamente, sotto le tipologie “Entrate derivanti dal controllo e repressione delle

⁴⁹ Delibera n. 15/2008/G della Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato: “Revisione dello stato di previsione dell'entrata nella legge di bilancio 2008”.

irregolarità e degli illeciti”, Restituzioni, rimborsi, recuperi e concorsi vari” e “Entrate di carattere straordinario”, per consentire una individuazione più precisa della natura dell’introito che viene riassegnato. Nel 2010 è proseguita l’opera di razionalizzazione mediante l’istituzione di una nuova unità previsionale (2.1.3.7) collocata nell’ambito della tipologia “Redditi da capitale”.

Tale operazione, tuttavia, esaminata alla luce delle elaborazioni svolte con il monitoraggio interno della Corte, pur meritando l’apprezzamento per l’intento dimostrato, non consente ancora di rilevare in maniera esaustiva l’esatta composizione delle entrate riassegnabili. Infatti, come si evidenzia dalla sottostante tavola n. 16, le previsioni effettuate mediante decreti ministeriali di variazione di bilancio per le UPB definite come riassegnabili (2.1.2.2, 2.1.3.7, 2.1.5.3, 2.1.7.3 e 2.2.1.3) ammontano a 822 milioni, circa il 20 per cento del totale, pari a 4.156 milioni; i restanti 3.334 milioni (per oltre l’80 per cento) sono collocati in UPB non individuate come riassegnabili.

Analizzando il contenuto delle citate UPB riguardanti entrate riassegnabili si evidenzia che l’89 per cento di esse, 732 milioni, riguarda entrate ricorrenti mentre l’importo delle entrate non classificate come riassegnabili si distribuisce tra ricorrenti e non ricorrenti, rispettivamente per il 38 e 62 per cento (1.265 milioni e 2.069 milioni). Significativa è la constatazione che per oltre un quarto (circa 875 milioni per il 26,2 per cento) le riassegnazioni non così classificate sono costituite dalle quote capitale ed interessi sulle rate dei mutui erogati dalla Cassa depositi e prestiti che vanno a finanziare gli interessi sui buoni postali fruttiferi di cui è detto in precedenza⁵⁰.

TAVOLA A.16

DISTRIBUZIONE DEI DATI DI PREVISIONE RILEVATI DAI D.M. DI VARIAZIONE DI BILANCIO
PER L’ESERCIZIO 2010

(in euro)				
	UPB	Importi	% su subtotali	% sul totale variazioni di bilancio
UPB riassegnabili	2.1.2.2	387.525.864,00	47,17	9,32
	2.1.3.7	35.882.601,00	4,37	0,86
	2.1.5.3	99.691.029,00	12,13	2,40
	2.1.7.3	208.480.352,00	25,38	5,02
	<i>Totale ricorrenti</i>	<i>731.579.846,00</i>	<i>89,05</i>	<i>17,60</i>
	2.2.1.3	89.951.759,00	10,95	2,16
	<i>Totale non ricorrenti</i>	<i>89.951.759,00</i>	<i>10,95</i>	<i>2,16</i>
	Totale UPB riassegnabili	821.531.605,00	100,00	19,77
Altre UPB	<i>Ricorrenti altre UPB</i>	<i>1.265.237.073,00</i>	<i>37,94</i>	<i>30,44</i>
	<i>Non ricorrenti altre UPB</i>	<i>2.069.179.011,00</i>	<i>62,06</i>	<i>49,79</i>
	Totale altre UPB	3.334.416.084,00	100,00	80,23
	Totale previsioni da D.M. di variazione di bilancio	4.155.947.689,00		100,00

Fonte: elaborazione Cdc su D.M.T. di variazione di bilancio

⁵⁰ 291 milioni sul cap. 3249 “Versamento della quota interessi sulle rate dei mutui erogati dalla Cassa depositi e prestiti” e 584 milioni sul cap. 4532 “Versamento della quota capitale delle rate dei mutui erogati dalla Cassa depositi e prestiti”.

Entrate eventuali e diverse

9.2. Una delle inadeguatezze nell'articolazione del bilancio è quella, come già detto, della presenza di corposi capitoli aventi per oggetto entrate *eventuali e diverse* - che per le sole entrate extratributarie ammontano nel 2010 a 3.305 milioni di accertamenti e 3.137 di riscossioni di competenza, pressoché dimezzando i valori rilevati nel 2009 con il picco rispettivamente di 6.243 e 6.059 milioni, ma, comunque superiori alle cifre rilevate negli esercizi precedenti. Infatti, nel 2008 gli importi, peraltro inferiori a quelle rilevate nel 2007, erano di 1.920 milioni di accertamenti e 1.690 di riscossioni di competenza⁵¹. Negli scorsi esercizi, in non pochi casi si erano fatte confluire anche entrate prima imputate ad una serie di altri capitoli che contestualmente erano stati soppressi, pur avendo questi talora fatto registrare, negli anni precedenti, accertamenti e riscossioni di importo tutt'altro che trascurabile. Negli esercizi dal 2005 al 2008 tale anomalia non si è verificata perché i capitoli e/o articoli confluiti in quelli aventi per oggetto le entrate *eventuali e diverse* presentavano, nel corrispondente esercizio precedente, importi pari a zero, mentre nel 2009 si è rilevato l'accorpamento dei capitoli per i quali si è verificata l'analoga unificazione del Ministero. Nel 2010, invece, si è riscontrato al riguardo, per la prima volta, una discrasia tra quanto riportato nel "Quadro di classificazione delle entrate" e quanto poi risultante nel consuntivo: Per quattro dei capitoli/articoli intestati alle entrate eventuali e diverse, era prevista, nel citato Quadro di classificazione pubblicato sul sito del Dipartimento della RGS, la confluenza di altrettanti capitoli che, in tutte le situazioni analoghe, risultavano poi soppressi. Al contrario nel consuntivo 2010 tali quattro capitoli non solo si rinvengono "attivi", ma, talora, contabilizzano importi cospicui.

⁵¹ Nel 2007 erano rispettivamente pari a 2.139 e 2.041 per accertamenti e riscossioni di competenza, nel 2006 a 1.923 e 1.817 milioni, nel 2005 a 3.086 e 3.055 milioni e nel 2004 a 2.856 e 2.831. Nell'esercizio finanziario 1999 erano 3.815 miliardi di lire per accertamenti e 3.751 miliardi di lire di riscossioni per competenza.

Tavola A.17

DIFFERENZE RILEVATE TRA IL CONSUNTIVO 2010 ED IL QUADRO DI CLASSIFICAZIONE
DELLE ENTRATE 2010

Consuntivo 2010		Accertato e riscosso di competenza	Quadro di classificazione delle entrate 2010	
Capitoli potenzialmente soppressi			Cap/art intestati alle entrate eventuali e diverse	
1075	Imposta straordinaria sulle attività finanziarie e patrimoniali detenute fuori del territorio nazionale, da rimpatriare ai sensi dell'articolo 13-bis del decreto-legge 1 luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102	620.550.000,00	1200	Entrate eventuali diverse concernenti le imposte sul patrimonio e sul reddito
3220	Versamento degli interessi derivanti dalla sottoscrizione degli strumenti finanziari di cui all'articolo 12, comma 1, del decreto-legge n.185/2008	226.949.929,03	2368/1	Entrate eventuali e diverse concernenti il Ministero dell'economia e delle finanze già di pertinenza del Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione – Restituzioni di retribuzioni e relativi accessori nonché pensioni e somme corrispondenti a buoni pasto non spettanti
3348	Somme versate dagli enti e dalle amministrazioni dotati di autonomia finanziaria provenienti dalle riduzioni di spesa di cui all'articolo 67 del decreto legge n.112/2008	95.857.645,22	2368/6	Entrate eventuali e diverse concernenti il Ministero dell'economia e delle finanze già di pertinenza del Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione – Versamento di somme a favore del bilancio dello Stato
3460	Versamento degli importi residui non utilizzati relativi a finanziamenti erogati ad enti pubblici per la realizzazione del piano straordinario di messa in sicurezza degli edifici scolastici previsto dall'articolo 80, comma 21, della legge 289/2002	13.854,34	3570	Entrate eventuali e diverse concernenti il Ministero delle infrastrutture

Fonte: elaborazione Cdc su dati Rgs.

Come dimostra quanto finora descritto, il tentativo da parte dell'Amministrazione di razionalizzare il bilancio annullando i riferimenti a cespiti non più attuali procede secondo fasi alterne e, pur riconoscendo gli sforzi finora compiuti, non si può dire che si sia ancora giunti ad ottenete risultati soddisfacenti.

Lo scarso interesse da parte delle Amministrazioni, in passato censurato dalla Corte, per la conoscenza dell'incidenza delle diverse fonti di entrata e della composizione delle stesse neanche in termini meramente qualitativi, non sembra, quindi, completamente superato. Si riconosce, tuttavia, almeno negli intenti ed adeguandosi alle osservazioni negli anni formulati dalla Corte nelle diverse sedi, l'impegno di porre in essere specifiche iniziative mirate all'individuazione maggiormente analitica delle componenti del gettito ed una conseguente maggiore articolazione: il Dipartimento delle RGS ha convenuto, infatti, che in presenza della distinzione tra entrate "ricorrenti" e "non ricorrenti" l'aggregato *entrate eventuali e diverse* risulta ormai contraddittorio, essendo le "eventuali" di fatto solo "non ricorrenti", mentre le "diverse" possono rientrare in entrambe le partizioni.

Negli scorsi anni è stato più volte rilevato dalla Corte che, considerata l'entità dell'aggregato, sarebbe stato necessario, ove possibile, per rendere più trasparente il contenuto dei capitoli, l'articolazione dei generici capitoli intestati alle entrate *eventuali e diverse*. La

R.G.S., già dall'esercizio 2009, ha comunicato di avere effettuato un adeguato monitoraggio delle entrate imputate al cap. 2368 concernente le entrate del Ministero dell'economia, già di pertinenza dell'ex Ministero del tesoro. Sul cap. 2368, che costituisce quanto ad importi la gran parte di tutte le entrate eventuali e diverse (nel 2010 circa 2.043 milioni sia di accertamenti che di riscossione di competenza su 3.305 e 3.137 per le extratributarie e 4.544 e 3.848 per le entrate finali) affluiscono, infatti, una molteplicità di tipologie di versamento. Il monitoraggio effettuato ha consentito di distinguere e classificare alcune di queste tipologie all'interno della massa informale che costituisce il contenuto del capitolo, consentendo l'articolazione dello stesso e del cap. 2319, concernente lo stesso tipo di entrate di competenza dell'ex Ministero delle finanze.

Dal consuntivo 2010, così come già per 2009, si evidenzia il tentativo di razionalizzare il contenuto dei due capitoli mediante l'istituzione di otto articoli per il capitolo 2368 e cinque per il capitolo 2319, che la R.G.S. ha reputato sufficienti per poter acquisire distintamente le principali tipologie di introiti che affluiscono agli stessi.

L'analisi effettuata sul capitolo, relativamente alla distinzione tra entrate ricorrenti e non ricorrenti, fa evidenziare che oltre il 78 per cento degli importi affluiti negli artt. 7 e 8 del cap. 2368 (1.605 milioni) è collocato in UPB di entrate non ricorrenti: circa il 42 per cento (851 milioni) è imputato all'art. 8 - "altre entrate di carattere straordinario" e circa il 37 per cento del totale (754 milioni) all'art. 7 che riguarda somme da riassegnare. Relativamente alle entrate ricorrenti, sia pure per importi decisamente inferiori, si constata che l'ammontare maggiore si è rilevato per l'art. 6 (263 milioni) nel quale affluiscono "versamenti di somme a favore dello Stato" non altrimenti identificate. Ai restanti articoli, di cui si apprezza il dettaglio delle definizioni, sono affluiti importi minimi.

Alla luce di quanto rilevato, pur riconoscendo lo sforzo effettuato per individuare il contenuto delle entrate eventuali e diverse, appare ancora troppo aggregata la massa di proventi di cui non si conosce la fonte. Rimangono, in tal modo, di fatto sconosciute le componenti di una parte di gettito, che presenta, così, un carattere largamente straordinario ed occasionale, o quanto meno del tutto indeterminato.

Riguardo al cap. 2319, per il quale, contrariamente al 2368, i maggiori incassi riguardano le entrate ricorrenti, circa il 49 per cento del totale degli accertamenti e circa il 94 per cento delle riscossioni di competenza (140 milioni) è affluito nell'art. 3, dalla generica definizione "versamenti di somme a favore dello Stato".

La Ragioneria generale dello Stato ha fatto più volte presente di essere consapevole dell'esistenza dei problemi segnalati dalla Corte e di essere costantemente impegnato nella ricerca delle relative soluzioni, nella considerazione, peraltro, che la revisione delle unità elementari di entrata per assicurare che la denominazione richiami esplicitamente l'oggetto e la

ripartizione delle unità promiscue in articoli per consentire che la fonte di gettito sia chiaramente individuabile, sono, come prima ricordato, previste anche dall'articolo 40, comma 2, lettera d), della nuova legge di contabilità e finanza pubblica (legge 31 dicembre 2009, n. 196), quali principi e criteri direttivi per l'emanazione dei decreti legislativi di completamento della riforma della struttura del bilancio.

E' stato, pertanto comunicato alla Corte che, in attesa dell'emanazione dei citati decreti legislativi (da adottare entro 2 anni dall'entrata in vigore della legge), l'obiettivo enunciato dalla norma è comunque perseguito dal Dipartimento RGS. In particolare, in sede di istituzione di nuovi capitoli, l'attenzione sarà rivolta a che la denominazione degli stessi non ingeneri confusione con capitoli relativi ad entrate analoghe ma conseguenti a disposizioni adottate in passato e che l'oggetto del capitolo risulti univocamente dalla denominazione.

Relativamente alle *entrate eventuali e diverse*, la RGS ha evidenziato che la relativa denominazione riguarda entrate che non trovano una precisa denominazione in altrettanti capitoli esistenti in bilancio. La realizzazione degli introiti in questione, pur apparendo di carattere occasionale, per alcune fattispecie può presentarsi in maniera ripetitiva, in modo da fare assumere al fenomeno una collocazione ricorrente. Diversamente, per le voci di entrate determinate da specifiche disposizioni normative, che determinano versamenti imputati ai predetti capitoli di entrata, si ravvisa più concretamente una natura non ricorrente, in quanto le stesse assumono la caratteristica di *una tantum*.

Analogamente a quanto effettuato per i capitoli 2319 (ex Finanze) e 2368 (ex Tesoro), che per la loro complessità apparivano i capitoli con maggior criticità, il Dipartimento sta concretamente ipotizzando l'articolazione dei capitoli che accolgono le *entrate eventuali e diverse* dei rimanenti ministeri, in modo che l'art. 1 - versamenti di somme diverse a favore del bilancio dello Stato - accoglierebbe entrate ricorrenti e l'art. 2 - altre entrate di carattere straordinario - le entrate non ricorrenti.

La RGS ha comunicato, inoltre, che, con l'intento di procedere alla revisione e "ripulitura" del consistente numero di capitoli relativi ad entrate non riassegnabili, che da tempo compaiono in bilancio con previsioni ed accertamenti/riscossioni pari a zero, gli stessi saranno oggetto di valutazione circa l'opportunità di prevedere la loro soppressione in sede di predisposizione del bilancio 2012, tenendo conto dell'attualità degli introiti che dovrebbero affluire.

Tavola A.18

CLASSIFICAZIONE ED ARTICOLAZIONE NEL BILANCIO 2010 DEI CAPITOLI 2319 E 2368
RIGUARDANTI LE ENTRATE EVENTUALI E DIVERSE – ACCERTATO E RISCOSSO DI COMPETENZA

(milioni di euro)

Natura	U.P.B.	Cap. 2319						Cap. 2368							
		Entrate eventuali e diverse concernenti il Ministero dell'economia e delle finanze già di pertinenza del Ministero delle finanze										Entrate eventuali e diverse del Ministero dell'economia e delle finanze già di pertinenza del Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica			
		Articolo	Accertato		Riscosso di competenza		Articolo	Accertato		Riscosso di competenza					
			Mln.	Distr. %	Mln.	Distr. %		Mln.	Distr. %	Mln.	Distr. %				
Entrate ricorrenti	2.1.2.1	Vendita beni e servizi resi da Amm.ni statali					3	Versamento delle somme relative all'acquisto di modelli per carte di identità	1,98	0,10	1,98	0,10			
		2	Somme relative a servizi resi dall'amm.ne	3,19	1,11	3,16	2,13	5	Somme relative a servizi resi dall'amm.ne	0,05	0,00	0,05	0,00		
	2.1.3.3	Interessi					2	Interessi a favore dello Stato	3,82	0,19	3,82	0,19			
Entrate ricorrenti	2.1.7.2	Altre entrate					1	Restituzioni di retribuzioni e relativi accessori nonché pensioni e somme corrispondenti a buoni pasto non spettanti	167,92	8,22	167,92	8,22			
			1	Versamento di somme varie iscritte a ruolo	143,33	49,90	4,78	3,22	4	Versamento di somme varie iscritte a ruolo	0,70	0,03	0,05	0,00	
			3	Versamento di somme a favore del bilancio dello Stato	139,66	48,63	139,66	93,96	6	Versamento di somme a favore del bilancio dello Stato	263,08	12,88	263,08	12,88	
Entrate non ricorrenti	2.2.1.2	Altre entrate in conto capitale					5	Altre entrate di carattere straordinario	0,84	0,29	0,84	0,57			
	2.2.1.3	Entrate di carattere straordinario da riassegnare ai competenti stati di previsione					4	Somme da riassegnare alla spesa in base a specifiche disposizioni	0,18	0,06	0,18	0,12			
		Totale	287,21	100,00	148,64	100,00			2.042,69	100,00	2.042,04	100,00			

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati RGS

Come già detto, complessivamente gli accertamenti delle entrate *eventuali e diverse* di tutte le Amministrazioni nel 2010 si sono più che dimezzati rispetto al 2009 (-41 per cento) riallineandosi ai valori del 2008 (4.544 milioni rispetto ai 7.673 milioni del 2009 ed ai 3.222 del 2008); diverso l'andamento dei soli capitoli riguardanti le entrate extratributarie che, sebbene la riduzione rispetto al 2009 (-44 per cento) presenta un deciso aumento rispetto al 2008 (+163 per cento) con 3.137 milioni rispetto ai 6.059 milioni del 2009 ed ai 1.920 del 2008). Escludendo l'andamento dei capp. 2368 e 2319, già illustrato, le diminuzioni percentualmente più elevate, anche se per importi non particolarmente importanti hanno riguardati i capitoli (sempre relativi ad entrate eventuali e diverse): 3570 – Infrastrutture – con il -96 per cento di accertato e riscosso di competenza (da 942 milioni a 39), 3590 – Politiche agricole – con -90 per cento (da 78

milioni a 8) e 1999 – lotto, lotterie ed altre attività di gioco - con il -68 per cento (da 163 milioni a 52). Presenta, invece, l'aumento in percentuale più rilevante il capitolo 3580 – Difesa – con il +48 per cento di accertato e riscosso di competenza (da 222 milioni a 328).

NOTE SU ATTENDIBILITÀ ED AFFIDABILITÀ DEI DATI CONTABILI – SPESA –

- 1. Premessa e metodologie di indagine adottate.**
- 2. Sintesi e conclusioni.**
- 3. Allegato statistico-numeric.**
- 4. Notazioni relative alle singole unità statistiche esaminate, distinte per Ministero.**

Premessa e metodologie di indagine adottate

1. Nel corso del 2010 e del primo semestre 2011 le Sezioni Riunite in sede di controllo della Corte dei conti, in relazione a quanto specificamente previsto nei documenti di programmazione annuale dei lavori, hanno implementato ulteriormente, affinando le relative metodologie, le attività di *auditing* volte alla misurazione del grado di attendibilità e affidabilità dei “conti”, con particolare riguardo alla verifica (postuma) della regolarità amministrativo-contabile degli atti e delle procedure sottostanti alle risultanze del Bilancio consuntivo.

Fin dal 2005 la Corte dei conti ha affiancato alle tipiche attività di *auditing* finanziario-contabile una serie di attività sperimentali, che entreranno a pieno regime fra la fine del 2011 ed il primo semestre del 2012, dirette ad accertare la regolarità dei procedimenti di spesa seguiti dall’Amministrazione in specifiche aree di intervento: partendo dall’iniziale “Progetto per la finanza statale” del 2005, quindi, si sta ora per concludere, dopo circa 7 anni di continui perfezionamenti, il percorso evolutivo che conduce al ben più ampio “Sistema di controllo della finanza pubblica – Si.Co.Fi.P.”, che consentirà di estendere le stesse analisi all’intero “settore pubblico allargato” e di integrare efficacemente le già ampie considerazioni svolte dalla Corte dei conti nel suo rapporto annuale al Parlamento sul “coordinamento della finanza pubblica”.

Deve osservarsi – per inciso – che anche per l’analisi svolta nel 2011, riferita all’esercizio finanziario 2010, la Corte dei conti ha potuto operare solo sulle risultanze del “pagato”, persistendo l’impossibilità di accedere al c.d. “conto impegni” del sistema informativo RGS. A tale riguardo non può non ribadirsi quanto già palesato nel citato programma di lavoro

per il 2011 in ordine al fatto che “*il progetto presuppone l’integrale accesso alle informazioni contenute nel sistema informativo della RGS ed, in particolare, a quelle relative al conto impegni sul bilancio dello Stato. Tale esigenza ha carattere prioritario, riguardando materiale informativo imprescindibile per la messa a punto del sistema conoscitivo della Corte; l’urgenza dei necessari adempimenti non consente, peraltro, di attendere i tempi previsti per la costituzione della Banca Dati Unitaria, al cui interno comunque il progetto potrà essere ricondotto. L’attivazione di analitici flussi informativi in materia di conto impegni (o meglio di clausole di ordinazione della spesa) è finalizzata a mettere la Corte nella condizione di svolgere in modo compiuto i compiti di referto e di controllo sulla gestione che ad essa sono normativamente intestati*”. Tale fondamentale questione non trova ancora adeguata soluzione a livello istituzionale. Pur conservando lo stesso livello di validità tecnica e scientifica, infatti, il modello campionario applicato agli atti di spesa, anziché a quelli di impegno contabile, sconta inevitabilmente un *gap* temporale che, come talvolta accaduto, anche in relazione alle note e diffuse “difficoltà di cassa” che affliggono molte amministrazioni, potrebbe evidenziare anomalie riferite ad esercizi finanziari pregressi anziché a quello in esame, con conseguente deterioramento del grado di rappresentatività delle operazioni campionate rispetto alla complessiva gestione annuale del bilancio.

Trattandosi, comunque, di “stimare” l’attendibilità e l’affidabilità di un aggregato contabile come il Bilancio dello Stato, composto da circa 650.000 atti di spesa, ed esclusa a priori ogni possibilità di analisi censuaria, particolare valore riveste, per la validità tecnica del progetto, l’attività di campionamento statistico, che si è basata su “modelli statistici consolidati” anche in ambito europeo, in grado di esprimere i rischi tecnici del campionamento stesso e la sua percentuale di affidabilità. L’approccio campionario – che nei mesi trascorsi si è sviluppato ulteriormente con l’impiego sempre più efficiente delle poche risorse professionali disponibili – si adegua al sistema MUS (*Monetary Unit Sampling*) adottato dalla Corte dei conti europea per effettuare, nel contesto della dichiarazione annuale di affidabilità (*Déclaration d’Assurance – DAS*), i cc.dd. “test di convalida”, mirati alla verifica postuma della legittimità e regolarità delle operazioni sottostanti ai conti del bilancio.

Le fasi qui di seguito riportate, nelle quali si è articolata l’indagine, sono quelle tipiche di una indagine campionaria:

- determinazione dell’universo di riferimento (c.d. “popolazione obiettivo”)¹;

¹ La determinazione della popolazione obiettivo consiste nella definizione dell’insieme complessivo delle unità statistiche da cui è possibile estrarre il campione (unità campionabili). L’unità statistica rappresenta l’operazione contabile (o l’unità patrimoniale) sottoposta a completo esame da parte della Corte dei conti. A partire dalla popolazione obiettivo si estraggono le unità campionarie attraverso un procedimento dettato dal piano di campionamento.

- esecuzione del “piano di campionamento” e costruzione del “campione statistico adeguatamente rappresentativo”²;
- raccolta dei dati³;
- elaborazione ed analisi dei dati⁴.

Rispetto all’anno precedente, un primo elemento di novità riguarda la definizione della “popolazione obiettivo”. Nel progressivo affinamento dell’indagine campionaria, finalizzata a selezionare solo le tipologie di spese del bilancio dello Stato che palesano “tassi di rischio” significativi per la costruzione di un “campione rappresentativo” (in linea generale restano escluse le spese per il personale, circa 100 miliardi di euro, quelle per trasferimenti e contributi agli investimenti delle istituzioni pubbliche, circa 320 miliardi di euro, nonché i rimborsi relativi al debito pubblico e le spese per interessi, circa 300 miliardi di euro), si è selettivamente circoscritto l’ambito di interesse alle sole categorie economiche di seguito elencate:

- Categoria II: consumi intermedi;
- Categoria V: trasferimenti correnti a famiglie e istituzioni sociali private;
- Categoria VI: trasferimenti correnti a imprese “non pubbliche” (solo Cat. 6.1.1; 6.1.2.1; 6.1.2.5; 6.1.3.1; 6.1.4.1; 6.2);
- Categoria XII: altre uscite correnti;
- Categoria XXI: investimenti fissi lordi e acquisti di terreni;
- Categoria XXIII: contributi agli investimenti ad imprese “non pubbliche” (solo Cat. 23.1);
- Categoria XXIV: contributi agli investimenti a famiglie e istituzioni sociali private;
- Categoria XXVI: altri trasferimenti in conto capitale a imprese “non pubbliche”, famiglie e istituzioni sociali private (solo Cat. 26.2 e 26.3).

Ogni titolo di spesa, che ha rappresentato l’unità elementare dell’indagine⁵, ha come elementi a supporto gli atti presupposti e le relative procedure, su cui è stato svolto l’accertamento di regolarità amministrativo-contabile.

² Il piano di campionamento può essere probabilistico, quando si ha l’esigenza di effettuare una misura oggettiva delle stime ottenute, o non-probabilistico, quando è opportuno procedere con una scelta ragionata delle unità e non interessa una misura probabilistica dei risultati.

³ Selezionate le unità del campione si procede alle attività di verifica delle operazioni finanziarie individuate con il campione. I risultati di tali controlli vengono riportati in una scheda predisposta (scheda di rilevazione) ed archiviati in un database. Questa fase, denominata raccolta dei dati, è caratterizzata dalla raccolta strutturata delle informazioni sull’esito dell’indagine sulle singole unità del campione. In ogni attività di riscontro la fase più onerosa è quella della produzione del dato che in questo caso si esplica con l’attività di accertamento delle unità selezionate.

⁴ L’insieme di informazioni costituirà lo strumento per alimentare la fase di elaborazione ed analisi dei dati, in cui si calcoleranno indicatori semplici (valori medi, percentuali, ecc...), che sintetizzano i risultati ottenuti, e, se il campione è probabilistico, indicatori complessi (stime campionarie) a cui sono associati livelli di fiducia (livelli di confidenza). Questi livelli esprimono il rischio che si corre nel ritenere l’indicatore, calcolato sui dati campionari, valido anche sull’intera popolazione di riferimento.

⁵ L’unità statistica di riferimento è il singolo titolo di spesa.

La “popolazione obiettivo” così definita ammonta a 25,8 miliardi di euro, corrispondente al 3,72 per cento del totale pagato relativo all’intero bilancio dello Stato (il 6,93 per cento del totale pagato relativo alle cc.dd. “Spese finali”, cioè al netto del rimborso dei prestiti – debito pubblico). In termini di titoli emessi ha riguardato 239 mila ordinativi diretti, pari a circa il 37 per cento del totale dei titoli emessi. Particolarmente significativa, nell’ottica del presente lavoro, la circostanza che circa un terzo dell’intero bilancio dello Stato è costituito da titoli di “piccola taglia”: per questo, come più dettagliatamente illustrato oltre, la costruzione del “campione rappresentativo” ha privilegiato un’estrazione selettiva dei titoli in quantità inversamente proporzionali al loro importo.

In generale, per gli obiettivi di controllo postumo delle operazioni contabili, con particolare riguardo alla valutazione del loro grado di regolarità amministrativo-contabile, è necessario che il sistema si fondi su un piano di campionamento probabilistico⁶ e stratificato⁷ (cioè con tassi di probabilità variabili). Le operazioni sottoposte a controllo vengono estratte, nell’ambito di ciascuna “gabbia di estrazione” precostituita, in funzione del valore della spesa: quanto maggiore è la spesa tanto più alta è la probabilità di estrarre tale operazione contabile⁸.

La dimensione campionaria, sempre all’interno di ciascuna “gabbia”, dipende dal rischio di revisione (*audit risk*), dal rischio intrinseco (*inherent risk*) e dal rischio di controllo (*control risk*)⁹. Ne deriva che il numero di “casi” estratti è legato al “grado” di rischio intrinseco e di controllo che si assegna ad una popolazione omogenea¹⁰.

Nella tavola che segue (Tavola 1) sono schematizzati i rischi suesposti a cui è associato un congruo numero di atti che compongono la dimensione del campione¹¹.

⁶ Tale tipo di campionamento consente di misurare il rischio legato al controllo.

⁷ La stratificazione è dovuta alla presenza di fattori che influenzano il fenomeno della conformità.

⁸ Questo, operativamente, avviene eseguendo un campionamento casuale semplice sulla massa della spesa considerata non in termini di operazioni contabili (pagamenti), ma di singole unità monetarie (euro) che compongono i pagamenti. In altre parole, si immagina il complesso della spesa per tutte le operazioni come una popolazione di singole unità di euro da cui, in modo casuale, si estrae un determinato numero e da queste si risale alle operazioni che vi appartengono. Quanto più un’operazione ha una dimensione finanziaria ampia tanto maggiore è la probabilità che le singole unità di euro estratte vi appartengano e quindi ne determinino la selezione.

⁹ Secondo la seguente relazione:

$$AR = IR \times CR \times DR$$

AR= Rischio di revisione (*Audit Risk*).

IR= Rischio Intrinseco (*Inherent Risk*).

CR = Rischio di Controllo Interno (*Control Risk*).

DR= Rischio di non Individuazione (*Detection Risk*).

¹⁰ L’omogeneità va intesa in termini di rischio, considerando anche il rischio di revisione (che nella metodologia standard della “DAS” comunitaria è assunto pari al 5 per cento).

¹¹ Si veda in tal senso:

1) La Corte dei Conti Europea. La metodologia DAS. Aprile 2007;

2) Corte dei Conti. Sezione di controllo regione Sicilia. Procedure di campionamento ai fini della verifica del Rendiconto Generale della Regione Siciliana. Deliberazione 9/2004.

3) Corte dei Conti. Sezione di controllo regione Friuli Venezia Giulia. Dichiarazione di affidabilità del Rendiconto Generale della Regione Friuli Venezia Giulia per l’esercizio 2004 e di legittimità e regolarità delle relative operazioni. Deliberazione 14/7/2005.