

L'ORDINAMENTO CONTABILE

rispetto degli equilibri di bilancio. Si tratta di documenti privi del valore e della forza di legge, fuori dal circuito di controllabilità giuridica ad opera della Corte costituzionale.

Il regolamento n. 386, nell'ambito del *two pack*, prevede che la Commissione UE possa formulare rilievi ai Governi nazionali prima ancora della pronuncia delle Assemblee parlamentari interessate. Pertanto, l'effettività del principio del pareggio, al momento, rileva come mera assunzione di responsabilità politica da parte del Governo nei confronti delle autorità sovranazionali, oltre che del Parlamento. Sul piano strettamente giuridico, il soggetto di rilevanza costituzionale posto a garanzia del controllo degli equilibri di finanza pubblica, anche dopo l'istituzione dell'Ufficio parlamentare di bilancio, rimane la Corte dei conti, che può sollevare questioni di legittimità costituzionale sia in via preventiva, sia in via successiva⁸.

Le eccezioni al divieto di indebitarsi sono di due tipi: una legata al ciclo, l'altra al verificarsi di eventi eccezionali. Per il primo aspetto (effetti del ciclo), l'impugnabilità appare legata, anche in questo caso, alla valutazione di alcuni parametri economico-finanziari. Per il secondo aspetto (eventi eccezionali), la valutazione di costituzionalità entra nel merito della sussistenza degli effetti ascritti dalla decisione politica agli eventi ritenuti eccezionali e persino all'adeguatezza del piano di rientro prospettato. Anche il concetto di "sostenibilità" dell'indebitamento (art. 81, sesto comma), è influenzato da scelte di metodologia economico-finanziaria. In entrambi i casi, appare decisivo il rinvio alla disciplina europea.

Sul controllo di costituzionalità, assume grande rilevanza la recente sentenza della Consulta n. 238 del 2013, affermando che alla Corte dei conti è "attribuito il controllo sull'equilibrio economico-finanziario del complesso delle Amministrazioni pubbliche a tutela dell'unità economica della Repubblica, in riferimento a parametri costituzionali (artt. 81, 119 e 120 Cost.) e ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (artt. 11 e 117, primo comma, Cost.): equilibrio e vincoli che trovano generale presidio nel sindacato della Corte dei conti quale magistratura neutrale ed indipendente, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico"⁹.

2.3. La legge n. 213 del 2012

Una coerente definizione dei controlli esterni sulle autonomie territoriali, soprattutto dopo le innovazioni della legge costituzionale n. 1 del 2012, richiedeva l'adeguamento degli strumenti di coordinamento della finanza pubblica tra i livelli di governo in cui si articola la Repubblica, rivedendo le forme di partecipazione della Corte dei conti al controllo sugli atti e sulla gestione finanziaria delle Regioni e degli Enti locali. La legge n. 213 del 2012, di conversione del decreto-legge n. 174¹⁰, colma un'evidente lacuna, affidando alla Corte dei conti il controllo dei principali atti di

⁸ Fra le altre, si richiamano, per la via preventiva, le sentenze della Corte costituzionale nn. 226/1967 e 384/1991; per la via successiva, le sentenze nn. 255/1994 e 213/2008.

⁹ La sentenza ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 7 della legge di approvazione del rendiconto della Regione Molise 19 ottobre 2012, n. 23, in quanto la contabilizzazione nel bilancio consuntivo di una rilevante massa di residui attivi risulta, nella specie, essere stata effettuata senza il previo accertamento degli stessi, come previsto, dall'art. 21 della legge quadro in materia di finanza regionale n. 76 del 2000, che costituisce norma interposta statale di principio di coordinamento della finanza pubblica a garanzia della certezza e attendibilità delle risultanze della gestione economica e finanziaria.

¹⁰ Sul disegno di legge di conversione del decreto-legge n. 174, A.C. n. 5520, la Corte dei conti ha espresso le sue valutazioni nella specifica audizione del 16 ottobre 2012, presso le Commissioni riunite I (Affari costituzionali) e V (Bilancio e Tesoro) della Camera dei Deputati.

L'ORDINAMENTO CONTABILE

programmazione delle regioni e una pronunzia a livello di parifica sul rendiconto, in coerenza con l'art. 100, secondo comma, Cost. e della giurisprudenza costituzionale¹¹.

Il nuovo sistema consente all'organo garante degli equilibri di finanza pubblica anche la valutazione del rispetto del principio costituzionale del pareggio di bilancio, ai sensi delle novellate norme; l'estensione delle relazioni periodiche sulla legislazione di spesa alle regioni, con cadenza semestrale, arricchendo il patrimonio conoscitivo per le assemblee consiliari; la valutazione sull'attendibilità dei bilanci di previsione proposti dalle giunte regionali, circa la tutela degli equilibri di bilancio, il rispetto del patto di stabilità interno e la sostenibilità dell'indebitamento; il rafforzamento del controllo di regioni, enti locali e Servizio sanitario nazionale, anche mediante l'attivazione di monitoraggi e l'esercizio di poteri ispettivi, prevedendo, in caso di assenza o inadeguatezza del controllo interno, l'irrogazione di sanzioni agli amministratori responsabili da parte delle Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti.

L'accertamento di squilibri economico-finanziari, di mancata copertura di spese, di violazione di norme sulla sana gestione finanziaria, comporterà l'obbligo, a carico delle amministrazioni interessate, di adottare provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio, con la sospensione *medio tempore* dell'attuazione dei programmi di spesa, per i quali siano stati accertati la mancata copertura o l'insussistenza della sostenibilità finanziaria.

L'obbligo di rendicontazione annuale delle risorse trasferite dall'Assemblea ai gruppi per il finanziamento delle funzioni politico istituzionali consente la pronunzia dell'Organo al termine della procedura intesa ad assicurarne la regolarità, pena la decadenza del diritto all'erogazione e l'obbligo di restituzione.

In sintesi, il provvedimento assume indubbio rilievo, inserendosi in una logica organica e sistematica coerente non solo con il quadro disegnato dalla riforma del Titolo V, parte II, della Costituzione, definito dall'ultradecennale giurisprudenza costituzionale, che esige il rafforzamento degli strumenti per il coordinamento della finanza pubblica; ma anche con il mutato scenario degli impegni assunti in sede europea, cui ha fatto riscontro il recente inserimento del principio del pareggio di bilancio in Costituzione e la conseguente legge "rinforzata". In particolare, per le regioni, il controllo preventivo è incentrato sulla verifica del rispetto dei vincoli finanziari derivanti dall'appartenenza all'Unione europea, del Patto di stabilità e degli obblighi costituzionali.

Nella stessa direzione vanno talune disposizioni inserite nell'ultima legge di stabilità e nel recente provvedimento recante ulteriori misure urgenti per la crescita. Quanto alla prima, trattasi dell'affidamento alla Corte dei conti del controllo preventivo sui decreti di valorizzazione del patrimonio immobiliare e della giurisdizione sulle controversie in materia di inserimento nell'ambito delle pubbliche Amministrazioni (art. unico, commi 140 e 169, legge n. 228 del 2012); per il secondo, si segnalano le misure per l'informatizzazione delle attività di controllo e giurisdizionali della Corte dei conti (art. 20 *bis*, legge n. 221, di conversione del decreto-legge n. 179 del 2012).

Ancora, rilevante appare l'obbligo di informazione riconosciuto alla Corte, oltre che a Parlamento, Regioni e Province autonome, in materia di procedimenti

¹¹ Le prime linee di orientamento per la parifica dei rendiconti delle regioni a statuto ordinario sono state varate dalla Corte dei conti-Sezione delle autonomie, con delibera n. 9/2013 del 26 marzo 2013, mentre le regioni ad autonomia differenziata già applicano da tempo l'istituto, in forza delle relative norme statutarie, tranne la Valle d'Aosta, che dovrà adeguare il proprio ordinamento ai sensi dell'art. 1, comma 11, del decreto-legge n. 174, convertito dalla legge n. 213 del 2012. Noto rilievo assume anche la delibera n. 7 del 2013 delle Sezioni riunite in sede di controllo in tema di parificazione dei rendiconti generali delle regioni a statuto ordinario.

L'ORDINAMENTO CONTABILE

giurisdizionali e di pre-contenzioso instaurati a carico dell'Italia in sede europea, corredate da una relazione semestrale sulle relative conseguenze finanziarie (art.14, legge n. 234 del 2012).

2.4. La giurisprudenza costituzionale

La giurisprudenza costituzionale (da ultimo, sentenza n. 229/2011), oltre ad elaborare una nozione ampia di principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica (art. 117, terzo comma, Cost.), ha precisato che esso implica l'estensione della competenza statale all'esercizio "di poteri di ordine amministrativo, di regolazione tecnica, di rilevazione di dati e di controllo", al di là del solo esercizio del potere legislativo. Inoltre, esplicitando il significato di disposizioni statali di coordinamento, ha messo in rilievo il suo carattere "finalistico" e, quindi, l'esigenza che a livello centrale si possano collocare anche "i poteri puntuali eventualmente necessari perché la finalità di coordinamento sia concretamente realizzata", specie se correlati con l'esigenza della verifica del mantenimento dei saldi di finanza pubblica, in un ambito, come quello del Patto di stabilità interno, strettamente legato al rispetto dei vincoli comunitari.

Particolare interesse riveste la recente evoluzione della giurisprudenza costituzionale in tema di obbligo di copertura ¹², sulla quale conviene soffermarsi.

Anzitutto, la Corte costituzionale ha precisato che lo scrutinio della Corte dei conti, con riguardo all'art. 81, quarto comma, deve essere effettuato in riferimento al testo vigente della norma, poiché la revisione introdotta con la legge costituzionale n. 1 del 2012, si applica a decorrere dal 2014, ai sensi dell'art. 6 della stessa legge.

La Consulta ha altresì riaffermato taluni principi che conviene riassumere:

- l'equilibrio di bilancio di cui all'art. 81, quarto comma, opera direttamente, a prescindere dall'esistenza di norme interposte; a tale obbligo non sfuggono le norme regionali, ivi incluse quelle delle Regioni e Province ad autonomia differenziata;
- l'art. 17 della legge quadro n. 196 costituisce regola specificativa del principio di equilibrio del bilancio espresso dall'articolo 81, quarto comma, e trova applicazione anche per le leggi regionali, non comportando innovazione al principio della copertura, ma semplice puntualizzazione tecnica;
- le modalità di copertura di cui all'art. 17, comma 1, sono coerenti con l'art. 81, mentre tipologie di coperture diverse da quelle ivi previste non godono della medesima garanzia;
- le leggi comportanti nuovi o maggiori oneri devono contenere esplicita indicazione dei relativi mezzi di copertura, in modo credibile, sufficientemente sicuro, non arbitrario o irrazionale, ancorato a criteri di prudenza, affidabilità e appropriatezza;
- solo per le spese continuative e ricorrenti è consentita l'individuazione dei relativi mezzi di copertura al momento della redazione e dell'approvazione del bilancio annuale;
- la copertura deve essere sempre valutata *ex ante* e non può essere consentita *ex post*, perché non appare congrua con la specifica finalità del riequilibrio;

¹² Trattasi, in particolare, delle sentenze nn. 70, 115, 118, 131, 192, 212, 214 e 309 del 2012 e delle sentenze nn. 18, 26, 28 e 51 del 2013.

L'ORDINAMENTO CONTABILE

- la tecnica di copertura esige un'analitica quantificazione a dimostrazione della sua idoneità, in ossequio al principio finanziario immanente dell'ordinamento;
- la declaratoria di assenza di onere non vale di per sé a rendere dimostrato il rispetto dell'obbligo di copertura, dato che “non si può assumere che, mancando nella legge ogni indicazione della così detta copertura, cioè dei mezzi per far fronte alla nuova o maggiore spesa, si debba per questo solo fatto presumere che la legge non implichi nessun onere o nessun maggiore onere: la mancanza o l'esistenza di un onere si desume dall'oggetto della legge e dal contenuto di essa”.

La Corte costituzionale ha anche affermato che la legge di bilancio non si sottrae al principio dell'equilibrio, che deve essere effettivo e non solo nominale, assistito dai necessari elementi idonei a comprovarne attendibilità e sostenibilità, in coerenza con il principio della copertura, considerato che i commi terzo e quarto dell'art. 81 fanno tra loro sistema. Ne consegue che l'equilibrio del bilancio in sede preventiva comporta che non possono rimanere indipendenti e non coordinati i profili di spesa e di entrata; inoltre, la salvaguardia degli equilibri di bilancio risulta inscindibilmente connessa con il coordinamento della finanza pubblica.

Nuovo o maggior onere e copertura devono essere necessariamente contestuali (principio della autosufficienza delle leggi di spesa) e la copertura non può essere demandata agli organi di gestione, in sede diversa e in un momento successivo. L'obbligo di copertura si espande alle spese di carattere pluriennale: a copertura degli oneri a carico degli esercizi futuri, vale il principio dell'equilibrio di bilancio come statuito dall'art. 17, comma 1, e cioè la legge di spesa pluriennale deve indicare espressamente, per ciascun esercizio coinvolto, il limite di spesa e la specifica clausola di salvaguardia finalizzata a compensare eventuali eccedenze.

Nello scrutinio di legittimità costituzionale, è necessario disporre di tutti gli elementi informativi richiesti dalla legge, primo fra tutti la “relazione tecnica”, obbligo anche del legislatore regionale; essa deve indicare ogni elemento utile per assicurare l'attendibilità delle quantificazioni. In assenza di dette componenti, la clausola di salvaguardia diventerebbe elemento puramente formale, senza possibilità di operare in modo efficace se l'andamento degli oneri dovesse discostarsi in aumento rispetto alle previsioni iniziali.

Va segnalata, inoltre, la sentenza n. 60 del 2013, con la quale la Consulta ha rimarcato il ruolo della Corte dei conti, cui è “attribuito il controllo sull'equilibrio economico-finanziario del complesso delle Amministrazioni pubbliche a tutela dell'unità economica della Repubblica, in riferimento a parametri costituzionali (artt. 81, 119 e 120 Cost.) e ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (artt. 11 e 117, primo comma, Cost.): equilibrio e vincoli che trovano generale presidio nel sindacato della Corte dei conti quale magistratura neutrale ed indipendente, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico”.

La Corte costituzionale ha anche evidenziato come il controllo sulla legalità e sulla regolarità della gestione economico-finanziaria assuma ancora maggior rilievo nel quadro delineato dall'art. 2, comma 1, della legge costituzionale n. 1 del 2012 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale), che, nel comma premesso all'art. 97 Cost., richiama il complesso delle pubbliche Amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico.

L'ORDINAMENTO CONTABILE

2.5. Corti europee e effetti sui bilanci degli Stati

Un cenno, infine, alla riflessione in corso presso le Corti europee sugli effetti delle loro decisioni sui bilanci degli Stati membri, problematica che si riconnette con la “gerarchia dei diritti fondamentali”: il consueto seminario che si svolge presso la Corte di Strasburgo, in coincidenza con l'inaugurazione dell'anno giudiziario, è stato quest'anno dedicato all'“attuazione della Convenzione dei diritti dell'uomo in periodo di crisi economica”.

Sul ruolo della Corte di giustizia dell'Unione europea nella *governance* economica, va segnalato che, con l'approvazione del *fiscal compact* e del MES, si apre una nuova fase sulla “giurisdizionalizzazione” del controllo della politica economica, dopo i cauti interventi sul ricorso della Commissione per l'annullamento delle decisioni del Consiglio di non adottare, nei confronti di Francia e Germania, i provvedimenti formali raccomandati dalla Commissione nel quadro della procedura dei disavanzi eccessivi.

Sul tema, va ricordato l'orientamento della Corte costituzionale, che ha negato fondamento alla tesi che consente allo Stato di derogare alle procedure statutarie e costituzionali, in ragione dell'esigenza di salvaguardare la *salus rei publicae* e in applicazione dei principi costituzionali fondamentali della solidarietà economica e sociale (art. 2), dell'unità della Repubblica (art. 5) e della responsabilità internazionale dello Stato (art. 10), considerata l'eccezionale urgenza di far fronte a una gravissima crisi finanziaria. In particolare – ha affermato la Consulta – il principio *salus rei publicae suprema lex esto*, non può essere invocato al fine di sospendere le garanzie costituzionali di autonomia degli Enti territoriali stabilite dalla Costituzione. Lo Stato, pertanto, deve affrontare l'emergenza finanziaria predisponendo rimedi che siano consentiti dall'ordinamento costituzionale.

3. I provvedimenti contabili del 2012*3.1. L'assestamento del bilancio dello Stato*

L'assestamento 2012 comporta una significativa inversione di segno nel saldo netto di competenza, che passa da un valore negativo di 1.568 a uno positivo di 3.446 milioni, soprattutto per la diminuzione di spese correnti, in particolare interessi sul debito pubblico, e l'incremento delle entrate tributarie. Il peggioramento del ricorso al mercato, connesso con il previsto incremento del rimborso prestiti per eventuali concambi, riacquisti e prestiti internazionali, si inserisce nel quadro complessivo della correzione di finanza pubblica, in armonia con la disciplina introdotta con la riforma contabile.

Il disegno di legge conferma la scarsa rilevanza del ricorso delle amministrazioni allo strumento della flessibilità di bilancio, fenomeno più volte stigmatizzato dalla Corte dei conti anche nelle precedenti relazioni: solo talune Amministrazioni espongono in allegato le variazioni compensative proposte, per importi non significativi e con riferimenti normativi impropri¹³. Sulle variazioni tra missioni diverse del Ministero delle politiche agricole, le sole disposte in applicazione dell'art. 2, comma 1, del

¹³ Trattasi dei Dicasteri dello sviluppo economico, dell'ambiente, della difesa, delle politiche agricole, dei beni culturali e della salute, che espongono le variazioni proposte in allegati facenti riferimento all'art. 60, comma 3, ultimo periodo, del decreto-legge n. 112, convertito dalla legge n. 133 del 2008, norma transitoria ormai superata dall'art. 23, comma 3, ultimo periodo, della legge n. 196 del 2009 e ss.mm..

L'ORDINAMENTO CONTABILE

decreto-legge n. 78 del 2010, va sottolineata la mancata rappresentazione delle motivate esigenze alla base delle compensazioni.

Non si rinvencono nell'assestamento indicazioni sugli effetti finanziari di importanti trattati internazionali, come quello istitutivo del meccanismo europeo di stabilità (MES), ratificato con legge n. 115 del 2012, la cui copertura dovrebbe derivare da emissioni di titoli di Stato a medio-lungo termine, che si aggiungono a quelle già autorizzate. Tali emissioni dedicate saranno distintamente valutate in ambito europeo con riguardo al rapporto debito-prodotto interno lordo; andrebbero, comunque, considerati i riflessi sui saldi, comportando almeno un maggior onere per interessi. Nello stesso contesto, va segnalato l'aumento del limite massimo di emissione di titoli pubblici per la sottoscrizione di nuovi strumenti finanziari a favore del Monte dei Paschi di Siena.

Altra osservazione riguarda l'iscrizione in assestamento di talune poste, di rilevante ammontare, per l'erogazione di residui passivi perenti agli effetti amministrativi: trattasi delle partecipazioni IVA (6.598 milioni) e del concorso alla spesa sanitaria (567,6 milioni) a favore delle Regioni a statuto ordinario, per complessivi 7,2 miliardi, nonché del contributo in conto impianti ANAS (584,5 milioni), iscritto in bilancio con l'assestamento precedente e pagato nel 2011; tali partite sono state cancellate dal conto del patrimonio a fine 2012, insieme ad altre eliminate per accertata insussistenza del debito¹⁴. A parte la tardiva eliminazione di tale ultima partita dal conto patrimoniale, l'insieme di tali operazioni configura comunque una vera e propria elusione della normativa contabile concernente le iscrizioni dei residui passivi perenti, con conseguente violazione del principio dell'annualità di bilancio, analoga a quella verificatasi con l'assestamento 2008 per importi più contenuti¹⁵.

La relazione al disegno di legge, come di consueto, reca una dettagliata analisi dei residui passivi definiti in sede di rendiconto 2011 (struttura, consistenza, impatto sul conto della PA, di nuova formazione, etc.). Sarebbe di grande utilità una corrispondente dettagliata analisi anche dei residui attivi definiti con lo stesso rendiconto, considerata anche la loro dimensione di gran lunga superiore (oltre 215 miliardi, rispetto ai circa 93 miliardi di resti passivi).

Resta irrisolta la problematica riguardante la consuetudinaria mancata considerazione, in sede di assestamento, dei riflessi, soprattutto sulle entrate tributarie, di variazioni rispetto al quadro macroeconomico di riferimento del Documento di economia e finanza, al quale vengono ancorate le previsioni assestate, anche in caso di successivi rilevanti peggioramenti, formalizzati per il 2012 nella Nota di aggiornamento al DEF. Il protrarsi dell'*iter* parlamentare del disegno di legge di assestamento avrebbe consentito, in effetti, la presentazione di specifici emendamenti da parte del Governo, onde dare concreto contenuto alle finalità del provvedimento.

Una particolare notazione merita, infine, l'articolo 3, che autorizza il Ministro dell'economia e delle finanze, su proposta del Ministro dell'interno, ad apportare variazioni compensative, anche tra programmi e missioni diversi, per far fronte alle esigenze del rimpatrio volontario e assistito verso i Paesi d'origine. L'ulteriore deroga

¹⁴ L'operazione di *due diligence* sui residui passivi iscritti in bilancio e su quelli perenti agli effetti amministrativi, disposta con circolare del Ministero dell'economia e delle finanze-Ragioneria generale dello Stato, n. 6 del 2012, ha dato luogo ad economie a fine 2012 per 2,1 miliardi.

¹⁵ Trattasi sempre del contributo in conto impianti all'ANAS, iscritto con l'assestamento al cap. 7372 dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze, per 1.500,7 milioni.

L'ORDINAMENTO CONTABILE

alla disciplina contabile, che amplia, nel particolare settore, la flessibilità di bilancio, senza le limitazioni rinvenibili nelle precedenti deroghe, è concessa nella sede del tutto impropria dell'assestamento, in palese violazione dell'art. 33 della riforma.

3.2. Il rendiconto del 2011

Il disegno di legge di approvazione del rendiconto dello Stato per il 2011 inaugura la serie dei documenti conclusivi della gestione contabile nella configurazione voluta dalla riforma, in corrispondenza col relativo bilancio di previsione, il primo redatto secondo la nuova disciplina. Esso, pertanto, dà conto delle poste contabili aggregate per missioni e programmi, nuove unità di voto parlamentare, in luogo dei macroaggregati precedenti, esponendone il dettaglio a livello di capitolo/articolo nell'analisi gestionale.

I risultati scontano la più ampia flessibilità del bilancio sancita dalla riforma, sia nella fase previsionale e di assestamento, con le variazioni compensative di spese rimodulabili all'interno dei programmi o tra programmi della stessa missione, su proposta delle amministrazioni (art. 23, comma 3, e art. 33, comma 3, legge n. 196 del 2009 e ss.mm.); sia nel corso della gestione, con variazioni compensative interne a ciascun programma per spese di fabbisogno, disposte dal Ministro dell'economia e delle finanze, su proposta dei Ministri competenti (art. 33, comma 4, legge 196), ovvero dai Ministri competenti all'interno del medesimo macroaggregato (art. 3, comma 5, decreto legislativo n. 279 del 1997 e art. 25, comma 2, lett. b, legge 196).

Il rendiconto 2011 ha accolto anche le variazioni compensative tra missioni diverse disposte, per il triennio 2011-2013, dall'art. 2, comma 1, del decreto-legge n. 78, convertito dalla legge n. 122 del 2010, al fine di ampliare ulteriormente la flessibilità in sede previsionale e di assestamento, onde consentire un migliore assorbimento delle riduzioni di stanziamenti.

Sarebbe stata di grande interesse, in sede di relazione al rendiconto, un'analisi complessiva e dettagliata di tali variazioni, nelle quali si sostanzia l'utilizzo dello strumento della flessibilità di bilancio, una delle più rilevanti novità della riforma. Purtroppo, di tale analisi non vi è traccia, nonostante le chiare indicazioni del legislatore in sede previsionale, ad esempio, art. 23, comma 3, ultimo periodo; art. 21, comma 11, lett. b), con la conseguente ovvia esigenza di corrispondente analisi alla resa del conto. Anche sulla base degli specifici allegati ai bilanci di previsione per il 2011 e il 2012, l'assenza di siffatta analisi in sede di rendiconto non può che confermare l'osservazione, già formulata dalla Corte dei conti, sulla sostanziale irrilevanza del ricorso alla flessibilità da parte delle amministrazioni, con pregiudizio del processo gestionale nel suo complesso.

Sono allegati al disegno di legge il rendiconto economico previsto dal comma 5 dell'art. 36 della riforma e l'ecorendiconto di cui al successivo comma 6, quest'ultimo non trasmesso alla Corte dei conti per la parifica.

La Corte dei conti ripropone taluni rilievi circa l'attendibilità del rendiconto delle entrate, per cui il bilancio consuntivo di competenza giuridica appare, in parte non trascurabile, ricostruito induttivamente e non rispecchia necessariamente l'effettiva realtà contabile che, peraltro, è, allo stato, di complessa ricostruzione.

L'ORDINAMENTO CONTABILE

3.3. L'anticipo della manovra correttiva

Il decreto-legge n. 95, convertito dalla legge n. 135 del 2012 (c.d. *spending review* 2), reca disposizioni urgenti per la revisione della spesa pubblica con invarianza dei servizi ai cittadini, nonché misure di rafforzamento delle imprese del settore bancario; in esso sono confluite, con talune modificazioni, le disposizioni contenute nel decreto-legge n. 87 del 2012 (c.d. "decreto dismissioni"). La revisione della spesa costituisce ormai una strategia di medio termine della politica economica, volta a ridurre il complesso della spesa pubblica, in particolare quella corrente, favorendo una maggiore qualità dei servizi e un'allocazione più efficiente delle risorse, attraverso l'utilizzo di metodologie sistematiche intese a migliorare sia la scelta delle priorità, sia la *performance* in termini di economicità, qualità ed efficienza.

Avviato in via sperimentale nel 2007, il processo di analisi e valutazione della spesa è divenuto permanente con la legge finanziaria del 2008, che ne ha disposto l'aggiornamento con riferimento alle missioni e ai programmi del bilancio dello Stato. I meccanismi di controllo quantitativo e qualitativo sono stati in seguito potenziati con la nuova legge di contabilità e finanza pubblica, attraverso strutture specializzate e la loro graduale estensione alle altre Amministrazioni pubbliche. Facendo seguito al decreto-legge n. 52, convertito dalla legge n. 94 del 2012 (c.d. *spending review* 1), il provvedimento avvia un miglioramento dell'efficienza della spesa per beni e servizi, un ulteriore ridimensionamento degli organici di alcune categorie del pubblico impiego, un miglior utilizzo del patrimonio pubblico, nonché interventi in materia di società pubbliche, riduzioni di spese per le Amministrazioni centrali¹⁶ e gli Enti territoriali, un riordino delle province, il contenimento della spesa nel comparto sanitario, norme per la valorizzazione e dismissione del patrimonio pubblico e per le imprese del settore bancario.

3.3.1. In particolare, si interviene sulle inefficienze nell'acquisto di beni e servizi evidenziate dal rilevante divario tra volume di acquisti supportati da CONSIP (società per azioni del Ministero dell'economia e delle finanze dedicata al programma per la razionalizzazione degli acquisti) e approvvigionamenti effettuati in autonomia. Le disposizioni allargano il perimetro degli acquisti tramite CONSIP, escludendo le centrali di acquisto regionali, tenute solo a considerare i relativi parametri di qualità e prezzo; attribuiscono le attività informatiche svolte da CONSIP ad apposita divisione di SOGEI S.p.A. e le attività di committenza svolte da SOGEI a CONSIP; modificano il codice dei contratti pubblici e le norme del mercato elettronico e dell'*e-procurement*; obbligano le amministrazioni e le società pubbliche all'utilizzo delle convenzioni per acquisti energetici e telefonici; dispongono la facoltà di recesso o di rinegoziazione dei contratti in essere; riducono le spese di acquisto di beni e servizi di Ministeri e Presidenza del Consiglio. Per gli Enti pubblici diversi da quelli territoriali, si dispone la riduzione della spesa per consumi intermedi¹⁷; l'ampliamento dell'utilizzo delle carte elettroniche per i pagamenti; la riduzione delle comunicazioni cartacee con gli utenti e delle spese di telefonia; lo scambio gratuito di dati nel settore pubblico; la

¹⁶ Lo schema di decreto del Presidente della Repubblica recante il regolamento sul riordino delle scuole militari e degli istituti militari di formazione è stato trasmesso per il parere parlamentare il 2 maggio 2013, mentre quello sulla riorganizzazione della presenza dello Stato sul territorio è stato inviato il 21 marzo 2013.

¹⁷ La circolare n. 31 del 2012, emanata dal Ministero dell'economia e delle finanze-Ragioneria generale dello Stato, fornisce istruzioni applicative.

L'ORDINAMENTO CONTABILE

razionalizzazione degli uffici collocati nel medesimo comune; la dematerializzazione degli atti.

Un secondo gruppo di misure riguarda il pubblico impiego: riduzione degli uffici e delle dotazioni organiche, salvo talune esclusioni, in misura non inferiore al 20 per cento per il personale dirigenziale e del 10 per cento per quello non dirigenziale; divieti di trattamenti economici sostitutivi in caso di ferie non fruite e di incarichi a soggetti in quiescenza già dipendenti; limiti in materia di assunzioni e di buoni pasto; estensione della mobilità e dei servizi centralizzati di pagamento degli stipendi; disciplina transitoria in materia di valutazione dei dipendenti e di trattamento accessorio; proroga di un anno delle disposizioni in materia di assunzioni¹⁸.

Ai fini di un uso più efficiente del patrimonio pubblico, sono previsti la riduzione, a decorrere dal 2015, dei canoni e la sospensione per il triennio 2012-2014 degli adeguamenti Istat per le locazioni; parametri obbligatori di riferimento per gli spazi ad uso ufficio e addetti; norme per favorire l'utilizzo di immobili di regioni ed enti locali a titolo gratuito, in condizione di reciprocità, e di enti pubblici non territoriali a canoni agevolati; accelerazioni delle procedure di vendita degli alloggi militari e delle dismissioni immobiliari degli enti previdenziali.

Per le società controllate che erogano servizi quasi esclusivamente a favore di Amministrazioni pubbliche, è disposto lo scioglimento, o in alternativa, l'alienazione; la riduzione dei membri dei consigli di amministrazione; il limite del trattamento economico del primo presidente della Corte di Cassazione per i compensi degli amministratori investiti di particolari cariche nelle società non quotate controllate e per i trattamenti economici dei dipendenti.

3.3.2. Per gli Enti territoriali, si ridetermina il concorso di Regioni e Province autonome alla riduzione della spesa e si rivedono gli obiettivi del patto di stabilità, con una riduzione dei trasferimenti e dei fondi sperimentali di riequilibrio o perequativi di comuni e province; si dispone un contributo a Regioni a statuto ordinario, Sicilia e Sardegna, per la rimodulazione degli obiettivi del Patto di stabilità; si consente alle regioni sottoposte a piani di stabilizzazione finanziaria di anticipare al 2013 l'aumento dell'addizionale IRPEF; si prevede un generale riordino delle Province, attraverso un procedimento condiviso con le comunità locali, la ridefinizione delle loro funzioni, la soppressione delle giunte provinciali; si anticipano al 2013 le città metropolitane nei

¹⁸ Lo schema di decreto del Presidente della Repubblica che reca il regolamento per il blocco della contrattazione e degli automatismi nel pubblico impiego, previsto dall'art. 16, comma 1, del decreto-legge n. 98, convertito dalla legge n. 111 del 2012, è stato trasmesso alle Camere per il parere parlamentare il 3 maggio 2013. In tema di pubblico impiego, va segnalato che, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, con il dPCM 30 ottobre 2012, di natura non regolamentare, in considerazione degli effetti della sentenza n. 223 del 2012, che ha dichiarato la illegittimità costituzionale di talune norme degli articoli 9 e 12 del DL n. 78 del 2010, si è provveduto a dare attuazione all'art. 2, comma 1, ultimo periodo, del medesimo decreto-legge, inserito dalla legge di conversione n. 122 del 2010, in base al quale "dato il vincolo europeo alla stabilizzazione della spesa pubblica, nel caso in cui gli effetti finanziari previsti, in tema di contenimento delle spese di pubblico impiego, risultassero inferiori a quelli previsti, con decreto di natura non regolamentare del Presidente del Consiglio dei ministri, da emanare su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, previa deliberazione del Consiglio dei ministri, è disposta una ulteriore riduzione lineare delle dotazioni finanziarie sino alla concorrenza dello scostamento finanziario riscontrato". Tale disposizione a carattere eccezionale e temporaneo (riferendosi al solo triennio 2011-2013), stante la declaratoria di illegittimità costituzionale *in parte qua* dell'art. 9, comma 2, del predetto decreto-legge n. 78, ha compensato il minor effetto finanziario atteso dal provvedimento di urgenza in termini di riduzione delle spese di personale provvedendo una riduzione lineare delle dotazioni finanziarie a legislazione vigente delle spese rimodulabili previste negli stati di previsione della spesa del bilancio dello Stato.

L'ORDINAMENTO CONTABILE

territori di 10 Province soppresse (Roma, Torino, Milano, Venezia, Genova, Bologna, Firenze, Bari, Napoli e Reggio Calabria).

Nel comparto sanitario, si riducono il fabbisogno del Servizio sanitario nazionale; gli importi e le prestazioni dei contratti in essere; lo *standard* di posti letto, il tasso di ospedalizzazione e le prestazioni specialistiche e ospedaliere fornite da privati accreditati; si introduce, dal 2013, la quota premiale per le Regioni “virtuose” nella gestione dei bilanci sanitari; si aumentano gli sconti a carico di farmacisti e aziende farmaceutiche, con l’obbligo di modalità prescrittive dei farmaci equivalenti.

3.3.3. In tema di patrimonio pubblico e di imprese bancarie, viene attribuito a Cassa Depositi e Prestiti S.p.A. il diritto di opzione per l’acquisto di talune partecipazioni azionarie detenute dallo Stato (Fintecna, Sace e Simest), per maggiori entrate stimate in 9-10 miliardi, destinate al fondo per l’ammortamento dei titoli o al pagamento dei debiti dello Stato; si modifica la disciplina della Società di gestione del risparmio (SGR) interamente posseduta dal MEF; si dispone, a decorrere dal 1 dicembre 2012, l’incorporazione dell’Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato (AAMS) nell’agenzia delle Dogane, che assume la denominazione di Agenzia delle Dogane e dei Monopoli¹⁹, e dell’agenzia del Territorio nell’Agenzia delle Entrate; si dispone la sottoscrizione, subordinatamente alla compatibilità con la normativa UE, di nuovi strumenti finanziari emessi dal Monte dei Paschi di Siena S.p.A. (MPS), a fronte dell’obbligo di un piano di ristrutturazione.

Va notato che la tipologia di copertura di quest’ultima operazione, demandata a un decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, poteva essere individuata mediante riduzione lineare delle missioni di spesa di ciascun Ministero, o riducendo autorizzazioni legislative, o utilizzando disponibilità su contabilità speciali, ovvero con emissione di titoli del debito pubblico. Stante la dichiarata impossibilità di procedere in altro modo, è stata prescelta quest’ultima opzione. L’operazione ha comportato una delega al Governo a decidere le modalità attuative della norma. Sul provvedimento, inizialmente “comunicato” alla Corte dei conti come previsto dalla legge, il Presidente del Consiglio dei Ministri ha, poi, chiesto che la stessa Corte si pronunciasse in sede di controllo preventivo di legittimità, ai sensi della lett. e) dell’art. 3, comma 1, della legge n. 20 del 1994²⁰.

3.3.4. Notevole rilievo assume, nell’ambito del disegno di razionalizzazione dell’apparato pubblico delineato dal provvedimento, l’estensione a tutti i dicasteri dell’obbligo di adottare, in via sperimentale per il triennio 2013-2015, il piano finanziario dei pagamenti per le spese concernenti somministrazioni, forniture e appalti²¹ e le variazioni compensative in termini di sola cassa; la reiscrizione, con legge

¹⁹ Istruzioni applicative sulla chiusura della contabilità AAMS sono state emanate dal Ministero dell’economia e delle finanze-Ragioneria generale dello Stato, con circolare n. 39 del 2012, in applicazione del decreto ministeriale dell’8 novembre 2012.

²⁰ Il decreto è stato ammesso al visto e alla conseguente registrazione dalla Corte dei conti-Sezione centrale del controllo di legittimità sugli atti del Governo e della amministrazioni dello Stato, con delibera n. 4/2013 del 21 febbraio 2013, che ha trasmesso gli atti alle Sezioni riunite in sede di controllo per la verifica, a consuntivo, dell’asserita neutralità nel tempo dell’operazione.

²¹ Art. 6, commi 10-12, della legge n. 135, di conversione del decreto-legge n. 95 del 2012. Cfr., in proposito, la circolare n. 1 del 2013 del Ministero dell’economia e delle finanze- Ragioneria generale dello Stato.

L'ORDINAMENTO CONTABILE

di bilancio, nella competenza dell'esercizio successivo a quello terminale, e la rimodulazione delle autorizzazioni di spesa relative a spese pluriennali non impegnate.

Già la delega contenuta nell'articolo 42 della riforma contabile, disponendo il potenziamento della funzione bilancio di cassa, reca il criterio direttivo di predisporre un piano finanziario dei pagamenti sulla cui base ordinare e pagare le spese. Ampliando e consolidando la sperimentazione in corso presso taluni dicasteri, la norma anticipa sostanzialmente la valorizzazione del bilancio di cassa, collegando direttamente le fasi contabili successive all'impegno all'inserimento dell'operazione nel cronoprogramma dei pagamenti. La programmazione dei pagamenti razionalizza l'utilizzo delle autorizzazioni di cassa, mediante ricorso a variazioni compensative, consentendo anche lo spostamento di risorse dal conto capitale alla parte corrente, una volta accertata la compatibilità con gli obiettivi di finanza pubblica, con la sola esclusione dei ruoli di spesa fissa. Va notato che il recente decreto-legge n. 35, convertito dalla legge n. 64 del 2013, ha esteso l'obbligo del piano finanziario dei pagamenti a tutte le spese del bilancio dello Stato²².

La reiscrizione delle autorizzazioni di spesa pluriennali dovrebbe evitare l'assunzione di impegni in assenza dei richiesti presupposti giuridici, come accaduto nel passato per scongiurare non volute economie. Sempre in via sperimentale, si introduce una flessibilità "orizzontale": per le spese pluriennali, le proposte di rimodulazione potranno riguardare gli esercizi del bilancio pluriennale, fermo restando il limite complessivo della spesa autorizzata, avvicinando la fase dell'assunzione dell'impegno a quella del pagamento. Quanto alla reiscrizione di somme perente, si consente la corretta imputazione all'esercizio di competenza dei debiti per somministrazioni, forniture e appalti, corredando la richiesta con i titoli e documenti comprovanti il diritto acquisito dal creditore.

Le disposizioni anticipano, per taluni aspetti, la nuova configurazione del bilancio quale legge sostanziale, ai sensi del novellato art. 81 della Costituzione. Tuttavia, si osserva, sotto il profilo metodologico, l'improprio utilizzo di un decreto-legge per ampliare sperimentazioni già in atto, sia pur nel lodevole intento di potenziare la funzione della cassa, ai fini di una maggiore controllabilità del bilancio, variando in corso d'anno, peraltro, l'assetto ordinamentale vigente in materia di contabilità.

Altrettanto indicativo appare l'assoggettamento al sistema della tesoreria unica, a decorrere dal 12 novembre 2012, delle istituzioni scolastiche e educative statali, che estende ulteriormente l'ambito applicativo del regime unitario delle giacenze, a sollievo del debito pubblico²³.

Rilevante è anche il riordino delle scuole pubbliche di formazione, demandato a regolamenti sottoposti a pareri parlamentari, al fine di ottimizzare l'allocazione delle risorse e migliorare la qualità delle attività formative dei dirigenti e dei funzionari, garantendone l'eccellenza e l'interdisciplinarietà; di tale disegno, accogliendo il parere del Consiglio di Stato, è stato emanato un unico regolamento, che istituisce il Sistema unico di reclutamento e formazione pubblica, nel quale confluiscono i diversi organismi esistenti, rivedendo le disposizioni del corso-concorso per funzionari e dirigenti, al fine

²² Art. 6, comma 11-*quater*, dell'indicato decreto-legge: "Al comma 10 dell'articolo 6 del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135, le parole: ", relativo a spese per somministrazioni, forniture e appalti," sono soppresse". Cfr., in proposito, la circolare n. 28 del 2013 del Ministero dell'economia e delle finanze-Ragioneria generale dello Stato.

²³ Istruzioni applicative sono state emanate dal Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca scientifica-Dipartimento per la programmazione e dal Ministero dell'economia e delle finanze- Ragioneria generale dello Stato, con circolare n. 32 del 2012.

L'ORDINAMENTO CONTABILE

di concentrare, snellire e rendere più economiche le procedure²⁴. L'analogo regolamento per le scuole e gli istituti di formazione militari è in attesa del parere parlamentare.

3.3.5. Con particolare riferimento al complesso processo di revisione della spesa, sembra, in via generale, confermato il rischio, segnalato nella precedente relazione, di significativa accentuazione delle difficoltà operative delle amministrazioni interessate, per l'ormai frequente sovrapposizione di norme, con probabili effetti soppressivi, sostitutivi o modificativi della disciplina già in vigore. Ad esempio, non sembrano aver avuto alcun seguito le norme che prevedono la possibilità di individuare il responsabile per l'attività di razionalizzazione, né quelle che obbligano a proposte di revisione e riduzione della spesa da parte di ciascun Ministero, oltre a quelle considerate nel disegno di legge di stabilità²⁵.

In ogni caso, la *spending review* dovrebbe rendere possibile non soltanto riduzioni, ma soprattutto migliori qualificazione e distribuzione della spesa, favorendo gli investimenti e più elevati *standard* di efficienza finalizzati alla crescita, individuando distorsioni strutturali connesse con assetti organizzativi obsoleti o con l'attuale sistema delle aspettative, anche al fine di ridurre selettivamente l'abnorme livello d'intermediazione del bilancio pubblico, dando così maggior spazio agli operatori privati. In altri termini, l'obiettivo strategico dovrebbe essere la riconsiderazione globale dei processi di produzione e dei confini dei servizi pubblici, mentre le misure sinora adottate hanno perseguito quasi esclusivamente una rigorosa politica di contenimento della dinamica della spesa, con particolare riguardo agli oneri di funzionamento (personale e acquisto di beni e servizi), ritenute prioritariamente comprimibili.

3.4. La Nota di aggiornamento del DEF

Dopo il Documento di economia e finanza dell'aprile 2012, lo scenario macroeconomico si è ulteriormente deteriorato per persistenti tensioni sui mercati del debito sovrano e l'incertezza nell'area euro: la Nota di aggiornamento, approvata dal Governo il 20 settembre 2012, prende atto di tale negativo andamento. Conseguito il pareggio di bilancio strutturale nel 2013, non sono previste ulteriori correzioni, con lievi disavanzi nel biennio successivo, all'interno dei margini di tolleranza consentiti. Sarà, in ogni caso, necessario un attento monitoraggio dei conti, nel presupposto della *spending review* come permanente metodo di lavoro delle amministrazioni, a livello sia centrale che locale. Si avrebbe comunque un rallentamento nella discesa del debito.

Come già rilevato dalla Corte dei conti²⁶, le autorità europee pongono al centro della strategia economico-finanziaria il rigido controllo delle finanze pubbliche dei Paesi in difficoltà, considerando debito e *deficit* cause principali della crisi, mentre i mercati sembrano attribuire un peso maggiore alla vulnerabilità in assenza di reale convergenza economica e politica. D'altro canto, il passaggio a obiettivi di tipo strutturale, ai sensi delle indicazioni europee e delle modifiche costituzionali, rende

²⁴ Il regolamento, emanato in base all'art. 11, comma 1, del decreto-legge n. 95, convertito con modificazioni dalla legge n. 135 del 2012, è stato pubblicato sulla Gazzetta ufficiale.

²⁵ Il responsabile della *spending review* è previsto dall'art. 2, comma 2 del decreto-legge n. 52, convertito dalla legge n. 94 del 2012; l'obbligo di proporre interventi di revisione della spesa è disposto dalla direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri del 3 maggio 2012.

²⁶ Audizione della Corte dei conti del 2 ottobre 2012 sulla Nota di aggiornamento del DEF 2012 presso le Commissioni bilancio riunite di Camera e Senato.

L'ORDINAMENTO CONTABILE

possibile, in linea di principio, il rispetto degli obiettivi, qualunque sia la riduzione del prodotto conseguente alle restrizioni di bilancio, mentre, più a rigore, la flessione “discrezionale” dei livelli di attività indotta da misure di politica economica non dovrebbe dar luogo alla depurazione dagli effetti ciclici, che dovrebbe applicarsi solo in caso di perturbazioni aventi natura esogena o casuale.

In definitiva, il rigore di bilancio, senza una crescita economica idonea a garantire la sostenibilità di lungo periodo, non appare sufficiente. Il nostro caso si palesa emblematico: nonostante gli importanti risultati conseguiti nel controllo della finanza pubblica, i mercati non sembrano normalizzati, mentre il continuo inasprimento delle manovre correttive ha ormai superato il livello di sostenibilità da parte dell'economia reale.

L'esigenza di procedere a modifiche degli obiettivi di finanza pubblica, sancita nella Nota, avrebbe comunque dovuto comportare l'invio, entro il 10 settembre, delle linee guida per la ripartizione degli obiettivi alle Camere e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica, il cui tempestivo parere avrebbe costituito importante elemento istruttorio per il successivo *iter* parlamentare (art. 10 *bis*, comma 2, della riforma).

Si segnala, inoltre, che la risoluzione parlamentare di approvazione della Nota di aggiornamento non contiene l'elenco dei provvedimenti collegati di riorganizzazione della spesa pubblica (*spending review*) conseguenti al programma che doveva essere presentato alle Camere entro il 30 settembre 2012 e che non ha avuto seguito ²⁷.

3.5. Il bilancio 2013-2015

Il disegno di legge di bilancio per l'anno 2013 e per il triennio 2013-2015, al fine di garantire il conseguimento degli obiettivi che il Paese si è impegnato a raggiungere in sede europea, recepisce il contenuto del decreto-legge n. 95, quale componente essenziale della manovra di finanza pubblica, tranne che per la componente relativa alle riduzioni di spesa dei Ministeri, demandata alla legge di stabilità, sulla base delle proposte di ciascuna amministrazione. Come già accaduto per il bilancio precedente, il quadro di riferimento è quello risultante dalla riforma contabile aggiornata per tenere conto del cosiddetto “semestre europeo” per i documenti programmatici (Documento di economia e finanza e relativa Nota di aggiornamento) e dei tempi della loro presentazione alle Camere (rispettivamente 10 aprile e 20 settembre di ciascun anno).

Sotto il profilo organizzativo, sulle previsioni si riflettono gli accorpamenti dell'Amministrazione autonoma dei monopoli con l'Agenzia delle dogane e dell'Agenzia del territorio con quella delle entrate; l'assorbimento nel dicastero delle Politiche agricole e nella nuova Agenzia delle dogane e dei monopoli della soppressa Agenzia per lo sviluppo del settore ippico; nonché lo spostamento nella parte corrente del Fondo per l'occupazione.

Nulla è mutato nella struttura del bilancio, articolata in missioni e programmi, né nella formulazione del *budget* economico. Mentre le missioni sono confermate nelle 34 precedenti, i programmi passano da 172 a 174, con l'istituzione di tre nuovi programmi e la soppressione di uno ²⁸. Le nuove previsioni per il triennio 2013-2015 confermano la

²⁷ Art. 1, comma 1 *ter*, della legge n. 94, di conversione del decreto-legge n. 52 del 2012.

²⁸ I tre nuovi programmi riguardano, nell'ambito del MEF, la *Giustizia tributaria*, a seguito del passaggio delle Commissioni tributarie trasitate dal Dipartimento delle finanze all'Amministrazione generale, personale e servizi, e il *Supporto all'azione di controllo, vigilanza e amministrazione generale della Ragioneria generale dello Stato* sul

L'ORDINAMENTO CONTABILE

rilevanza dimensionale dei programmi condivisi tra diversi centri di responsabilità amministrativa di uno stesso dicastero o tra dicasteri diversi, come già osservato nelle precedenti relazioni: la condivisione riguarda dotazioni per 391,1 miliardi nel 2013 (418,2 nel 2012), 399,2 miliardi nel 2014 e 434,9 miliardi nel 2015, pari, rispettivamente, al 51,1, 52,1 e 54 per cento degli stanziamenti di competenza del bilancio; al netto del rimborso di prestiti, le incidenze continuano a interessare oltre un terzo delle spese finali. Si torna, pertanto, a sottolineare l'esigenza di adeguati approfondimenti per la revisione, sotto tale profilo, della disciplina vigente, al fine di superare la palese discrasia tra realtà operativa e dettato normativo.

Rispetto alla legislazione vigente, le amministrazioni avevano la facoltà di proporre, in sede di formazione del bilancio, rimodulazioni di spese²⁹, oltre che tra programmi della stessa missione consentite in via generale dalla riforma (art. 23, comma 3, della legge 196) e in via temporanea tra missioni diverse del proprio stato di previsione (art. 2, comma 1, del decreto-legge n. 78 del 2010), anche per una più idonea distribuzione rispetto alle autorizzazioni di cassa, in via sperimentale, di spese pluriennali tra gli esercizi del triennio (art. 6, comma 16, del decreto-legge n. 95 del 2012). Di tali rimodulazioni, nonostante le chiare indicazioni normative³⁰, non viene fornita adeguata analisi nella relazione al disegno di legge, confermando la deleteria prassi che lascia nell'ombra l'effettivo utilizzo della flessibilità previsionale del bilancio, una delle principali innovazioni della riforma contabile.

Le note integrative individuano gli obiettivi sottostanti ai programmi di spesa e i relativi indicatori di risultato, in coerenza con le risorse a disposizione, costituendo in tal modo lo strumento di collegamento fra la programmazione di bilancio e quella strategica.

Quanto alle riduzioni di spesa disposte in precedenza, il bilancio ha recepito, per l'acquisto di beni e servizi e per i trasferimenti a enti e organismi pubblici, le proposte delle amministrazioni validate dal Tesoro, mentre gli interventi correttivi necessari alla realizzazione di altre riduzioni di spese, rimodulabili e non, sono stati inclusi nella legge di stabilità, provvedendo, per la parte mancante, alla riduzione lineare delle dotazioni di ciascun Ministero interessato, seguendo sostanzialmente la metodologia inaugurata con la precedente manovra.

3.5.1. Altre disposizioni innovative hanno interessato il nuovo bilancio: la sperimentazione del piano finanziario dei pagamenti e l'ampliamento della flessibilità, in qualche misura anticipando il previsto potenziamento delle autorizzazioni di cassa

territorio, per le nuove attività transitate alle Ragionerie territoriali dal Dipartimento dell'amministrazione generale, personale e servizi; nel dicastero degli Interni, la *Gestione dell'Albo dei segretari comunali e provinciali*, in seguito alla soppressione della specifica agenzia. Il programma soppresso, nel dicastero dello Sviluppo economico, concerne lo *Sviluppo delle filiere agroalimentari, tutela e valorizzazione delle produzioni di qualità e tipiche*, a seguito della riorganizzazione del Ministero delle politiche agricole, alimentari e forestali (d.P.R. 41/2012).

²⁹ Va notato che il perimetro delle spese rimodulabili è stato notevolmente ampliato dall'art. 10, comma 15, del decreto-legge n. 98, convertito dalla legge n. 111 del 2011, che ha limitato le spese non rimodulabili (oneri inderogabili) esclusivamente a quelle cosiddette obbligatorie (stipendi, assegni, pensioni e altre spese fisse, interessi passivi, spese derivanti da obblighi comunitari e internazionali, ammortamento di mutui, nonché quelle vincolate a particolari meccanismi o parametri, determinati da leggi che regolano la loro evoluzione).

³⁰ Art. 23, comma 3, ultimo periodo, legge 196: "In appositi allegati allo stato di previsione della spesa sono indicate le autorizzazioni legislative di cui si propone la modifica e il corrispondente importo."; art. 2, comma 1, secondo periodo, decreto-legge n. 78 del 2011: "In appositi allegati agli stati di previsione della spesa sono indicate le autorizzazioni legislative di cui si propongono le modifiche ed i corrispondenti importi."; art. 10, comma 16, decreto-legge n. 95 del 2012: "assicurandone apposita evidenza".

L'ORDINAMENTO CONTABILE

disposto dalla riforma, nell'ambito del doppio vincolo che caratterizza il nostro bilancio (art. 6, commi 10-16, della legge n. 135 del 2012).

In particolare, la sperimentazione triennale del “cronoprogramma”, oltre ad agevolare la tempestività dei pagamenti richiesta anche dalle direttive europee, mira a razionalizzare, in coerenza con gli impegni assunti, l'utilizzo delle disponibilità di cassa, anche mediante specifiche variazioni compensative, rendendo ancora più flessibili i vincoli di bilancio. Dal loro canto, le predette variazioni in termini di sola cassa e la nuova possibilità, in sede di legge di bilancio, di riscrivere nell'anno successivo a quello terminale le spese pluriennali non impegnate e quella di rimodularne la ripartizione annuale, contribuiscono alla cennata estensione della flessibilità, sia nella fase previsionale che in quella gestionale, al di là dei confini prefigurati dalla riforma contabile. Si sottolinea la circostanza che, una volta accertata la loro compatibilità con gli obiettivi di finanza pubblica, le variazioni di sola cassa possono riguardare, indifferentemente, i due comparti di spesa, quindi anche spostando risorse dal conto capitale alla parte corrente³¹.

Va precisato, tuttavia, che le disposizioni sulla riscrittura e rimodulazione di spese pluriennali (commi 15 e 16) non hanno trovato applicazione nel bilancio 2013-2015, causa l'intenso impegno dichiarato dalle amministrazioni sul fronte del contenimento della spesa, che ha limitato la possibilità di valutare con attenzione l'utilizzo del nuovo strumento. Si auspica che, in sede di previsioni per il nuovo bilancio, tali facoltà siano puntualmente utilizzate, per rispecchiare le effettive necessità durante l'arco temporale delle autorizzazioni di spesa, rimodulando le singole annualità e gli importi complessivi tra autorizzazioni diverse, in funzione della realizzabilità tecnica degli interventi.

In linea generale, pur confermando il giudizio favorevole sulla *ratio* di valorizzazione del bilancio di cassa alla base delle innovazioni, nell'ambito della consolidata tendenza verso una maggiore flessibilità della gestione, si rileva che la totale compensabilità delle dotazioni di cassa, con la sola esclusione delle spese fisse, suscita perplessità per alcune importanti implicazioni.

Anzitutto, la possibilità di trasferire risorse dal conto capitale alla parte corrente pone il rischio di ulteriore dequalificazione della spesa, nell'ambito di una sostanziale e costante riduzione degli investimenti. Va, poi, considerato con apprensione il quadro di indebolita controllabilità dei conti pubblici al di fuori del circuito dell'amministrazione, in quanto i singoli “cronoprogrammi” si configurano come atti amministrativi interni; il che rende quanto meno incerta la portata finanziaria della legislazione sia per l'onere che per la relativa copertura. In altri termini, se in qualsiasi momento si possono spostare le dotazioni di cassa, conoscendole forse con una minuziosa ricostruzione solo a consuntivo e, comunque, senza un quadro esaustivo delle movimentazioni, che potrebbero evidenziare solo i risultati netti, potrebbero conseguire serie difficoltà sul piano delle coperture e dei meccanismi a presidio della loro tenuta nel tempo, come le clausole di neutralità e di salvaguardia.

³¹ Cfr., al riguardo, la circolare n. 27 del 2012 del Ministero dell'economia e delle finanze-Ragioneria generale dello Stato, recante “Ulteriori indicazioni per la predisposizione delle previsioni di bilancio per l'anno 2013 e per il triennio 2013-2015, nonché per l'attuazione delle disposizioni di cui all'articolo 6, commi dal 10 al 16, del decreto-legge n. 95 del 2012”. Cfr. anche la circolare n. 1 del 2013 del medesimo dicastero, recante “Indicazioni riguardo alla predisposizione del “piano finanziario dei pagamenti” (c.d. cronoprogramma) ai sensi dell'art. 6, commi 10, 11 e 12, del DL 95/2012, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 135/2012 recante: “Disposizioni urgenti per la revisione della spesa pubblica con invarianza dei servizi ai cittadini nonché misure di rafforzamento patrimoniale delle imprese del settore bancario”.

L'ORDINAMENTO CONTABILE

Conclusivamente, alla maggiore flessibilità operativa delle amministrazioni, in vista di un apprezzabile miglior controllo dei flussi di finanza pubblica, non sembra corrispondere una adeguata trasparenza ai fini del controllo da parte del Parlamento.

3.6. La legge di stabilità 2013

La legge di stabilità (legge n. 228 del 2012) prefigura la realizzazione degli obiettivi programmatici definiti nella Nota di aggiornamento del DEF, con il raggiungimento del pareggio strutturale del conto economico della pubblica amministrazione nell'anno in corso e il suo sostanziale mantenimento nel successivo biennio. L'utilizzo del margine positivo di 0,2 punti percentuali di Pil per il 2013 e la pratica neutralità rispetto ai successivi saldi programmatici, confermano la recente prassi di limitato apporto del provvedimento alla correzione dei conti pubblici, in gran parte realizzata in via anticipata, soprattutto a causa della persistenza e dell'intensità della crisi economico-finanziaria³².

3.6.1. Un aspetto importante che caratterizza la legge di stabilità va sottolineato: la compatibilità del suo assetto con l'ordinamento contabile vigente e con quello *in fieri*, che sarà adottato, a decorrere dal 2014, in base al nuovo testo costituzionale e alla legge rinforzata n. 243 del 2012. Rispetto al bilancio assestato, il saldo in termini di competenza presenta per il 2013 un sensibile peggioramento di oltre 9,5 miliardi, passando da un avanzo di 3.446 milioni a un disavanzo (saldo netto da finanziare) di 6.057 milioni, nonostante la completa copertura dei maggiori oneri di parte corrente, esposta nel consueto prospetto; il saldo negativo viene confermato, sia pure per importi minori, nel successivo biennio. Rispetto alle previsioni a legislazione vigente, il peggioramento previsto va imputato essenzialmente alla legge di bilancio, i cui effetti sono solo in parte compensati dall'apporto positivo delle previsioni contenute nel decreto-legge n. 95.

La circostanza non sembra porre problemi con riferimento alla legislazione contabile vigente, per la verificata compatibilità con i documenti di programmazione economico-finanziaria, in particolare con la Nota di aggiornamento e con le relative risoluzioni parlamentari, ai sensi del successivo comma 7 dell'art. 11 della legge contabile. Peraltro, essa appare anche in linea con il nuovo testo costituzionale dell'art. 81, in vigore dal 1 gennaio 2014, quale risulta concretamente applicato dalla predetta legge rinforzata, che prescrive la compatibilità dei nuovi o maggiori oneri, anche per la legge di bilancio, con il raggiungimento dell'equilibrio strutturale del conto economico delle pubbliche Amministrazioni, senza ricorso all'indebitamento, salvo che questo non sia limitato alla considerazione degli effetti del ciclo economico ovvero non sia intervenuta la qualificata deliberazione parlamentare degli "eventi eccezionali". Nel richiamare, in proposito, quanto precisato nei precedenti paragrafi 2.1.5 e 2.1.6, si sottolinea, nel caso di specie, che il maggior ricorso all'indebitamento, conseguente al peggioramento del saldo di competenza, non risulta formalmente collegato agli effetti del ciclo, né, tantomeno agli "eventi eccezionali".

³² Cfr., in proposito, la terza Relazione quadrimestrale 2012 sulle tipologie delle coperture adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri relative alle leggi pubblicate nel quadrimestre settembre-dicembre 2012, deliberata dalla Corte dei conti-Sezioni riunite in sede di controllo, il 2 maggio 2013 e comunicata al Parlamento il 6 maggio 2013.