

la drastica riduzione del numero delle centrali di acquisto, oltre a Consip; l'attribuzione di funzioni di indirizzo e controllo all'Autorità di vigilanza sui contratti pubblici-AVCP.

4.7. Il ritardo dei pagamenti

4.7.1. Grave patologia del sistema di finanza pubblica, il ritardo dei pagamenti delle Pubbliche amministrazioni si è particolarmente accentuato negli ultimi anni, essenzialmente per le restrizioni derivanti dalle manovre di contenimento della spesa e per le regole del Patto di stabilità interno. I termini generali disposti per il pagamento dei fornitori continuano ad essere elusi dalle Amministrazioni centrali e locali, soprattutto nel comparto sanitario, con conseguente debolezza contrattuale dei soggetti pubblici nei nuovi contratti e gestione non trasparente dei rapporti in essere. Anche le disposizioni comunitarie contro i ritardi dei pagamenti, di cui alla direttiva n. 35 del 2000, recepita nel nostro ordinamento con il decreto legislativo n. 231 del 2002, non hanno alleviato la situazione, in un contesto di forti restrizioni creditizie.

Numerosi provvedimenti hanno tentato, nel recente periodo, di ridurre il fenomeno, senza significativi risultati: basti pensare all'art. 9 del decreto-legge n. 78, convertito dalla legge n. 102 del 2009; alla direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri del 3 luglio 2009; all'incremento delle autorizzazioni disposto, sostanzialmente, con l'integrazione dei fondi di riserva e del fondo per la riassegnazione dei residui passivi perenti di conto capitale; alla certificazione dei crediti per consentirne la cessione al sistema bancario, ovvero la loro compensazione con debiti per imposte, sia erariali che locali, e per contributi sociali obbligatori, in base all'art. 9 del decreto-legge n. 185 del 2008, convertito dalla legge n. 2 del 2009; la nuova direttiva UE n. 7 del 2011, relativa alla lotta contro i ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali (rifusione), integralmente recepita con il decreto legislativo n. 192 del 2012.

Dal 1° gennaio 2013, decorre l'obbligo per la Pubblica amministrazione di pagare i fornitori entro 30 giorni; il termine per le nuove transazioni commerciali si estende a 60 giorni per sanità e casi eccezionali, da esplicitare negli accordi tra le parti. Il superamento dei termini e il mancato pagamento comportano un maggior tasso d'interesse moratorio automatico, anche senza richiesta del creditore, dal 7 all'8 per cento in più rispetto a quello fissato dalla Banca centrale europea per le operazioni di rifinanziamento. Il palese generalizzato inadempimento di tali disposizioni può portare all'apertura di una procedura d'infrazione, in caso di risposte insoddisfacenti agli ulteriori rilievi della Commissione europea di recente notificati, con gravi effetti negativi, anche d'immagine, per il nostro Paese. A tali difficoltà cerca di porre rimedio il recente provvedimento d'urgenza su competitività e giustizia sociale, in corso di conversione, attraverso il continuo e sistematico monitoraggio dei relativi pagamenti e dell'eventuale verificarsi di ritardi; l'aumento delle disponibilità per l'estinzione dei debiti, anche con anticipazioni di tesoreria; la concessione della garanzia statale per la cessione dei crediti certificati; l'ampliamento dell'istituto della compensazione⁵².

La liquidazione dello *stock* accumulato negli anni è condizionata, senza dubbio, dalle regole europee, che individuano nel pagamento di debiti commerciali pregressi un corrispondente aumento del debito pubblico, mentre la quota relativa a investimenti si riflette anche sul *deficit*. Le intese su più ampi margini di flessibilità, connesse con la chiusura della procedura per disavanzo eccessivo, hanno consentito azioni di sostegno a

⁵² Titolo III, artt. 27 – 45, del decreto-legge n. 66 del 2014, recante "Misure urgenti per la competitività e la giustizia sociale".

crescita e occupazione, nel rispetto della stabilità finanziaria, con l'adozione di misure urgenti per ampliare la liquidità del sistema (decreti-legge nn. 35 e 102, convertiti, rispettivamente, dalle leggi nn. 64 e 124 del 2013). A fine maggio 2014, su complessivi 25 miliardi resi disponibili, risultano pagati 23,5 miliardi, con un'incidenza del 94 per cento. L'intervento aggiuntivo, annunciato nel Documento di economia e finanza 2014 e disposto con l'indicato provvedimento, dovrebbe consentire l'integrale chiusura delle partite pregresse, fino a 60 miliardi, entro il corrente anno, mentre il nuovo sistema di regolamentazione e monitoraggio dovrebbe garantire il rispetto dei tempi di pagamento previsti dalla normativa comunitaria, impedendo l'accumularsi di arretrati e l'incertezza sistemica, con effetti positivi sulle decisioni di investimento.

4.7.2. Particolare attenzione è stata dedicata all'emersione dei debiti fuori bilancio, relativi a obbligazioni assunte in violazione di principi e norme contabili, fenomeno divenuto strutturale, nonostante il ricorso a procedure temporanee di accertamento e copertura, intese come risolutive, ma nei fatti foriere di attese di ulteriori ripiani⁵³.

I censimenti effettuati a partire dal 2009 dalle Amministrazioni centrali hanno evidenziato una significativa consistenza del fenomeno sul piano macroeconomico, oltre 5 miliardi complessivi; si impongono, ormai, decise iniziative per affrontare le cause della loro formazione rivedendo l'organizzazione e le modalità di funzionamento delle strutture per adeguarsi alle risorse disponibili. L'utilizzo della contabilità integrata finanziaria e economico-patrimoniale e la fatturazione elettronica dovrebbero agevolare l'adozione di rigorosi comportamenti per impedire la formazione di nuovi debiti fuori bilancio. Nella maggior parte dei casi, i piani di rientro hanno sollecitato l'utilizzo di quella flessibilità del bilancio introdotta dalla riforma contabile, ma sinora scarsamente adoperata dalle Amministrazioni.

Altra circostanza che va sottolineata è la concentrazione del fenomeno in taluni dicasteri (Interno, Giustizia, Difesa, Economia e finanze, Salute), per tipologie di spesa molto specifiche, quali le spese di giustizia, l'assistenza sanitaria a particolari categorie, la custodia dei veicoli sequestrati. Ciò richiederebbe specifici interventi, anche di carattere normativo.

4.7.3. Le operazioni straordinarie per l'estinzione dei debiti pregressi, rese necessarie dalla grave crisi economico-finanziaria che stiamo vivendo, assumono, tuttavia, caratteri di mera sanatoria di comportamenti amministrativi patologici, non riscontrabili in altri Paesi; di qui l'esigenza di introdurre strumenti in grado di eliminare il fenomeno alla radice. In attesa delle ormai imminenti modifiche della legge quadro di contabilità e finanza pubblica indotte dal nuovo assetto costituzionale, le Amministrazioni e gli organi di controllo interno dovrebbero adottare ogni iniziativa volta a impedire comportamenti gestionali anomali, inammissibili o palesemente *contra legem*, realizzando una reale programmazione finanziaria, anche mediante un più ampio utilizzo della flessibilità di bilancio mirato alle spese effettivamente ineludibili e una

⁵³ Per un inquadramento generale del fenomeno sul piano degli Enti territoriali, vedi l'audizione della Corte dei conti-Sezione delle autonomie, dinanzi alle Commissioni riunite Bilancio e Finanze della Camera, del 21 marzo 2014, sul disegno di legge A.C. 2162, recante "Disposizioni urgenti in materia di finanza locale, nonché di misure volte a garantire la funzionalità dei servizi svolti nelle istituzioni scolastiche"; per un'analisi specifica dei debiti fuori bilancio, si veda "Monitoraggio dei debiti fuori bilancio delle Amministrazioni centrali dello Stato e dei "piani di rientro" del 2013", Ministero dell'economia e delle finanze-Ragioneria generale dello Stato, marzo 2014.

maggiore responsabilizzazione nella formulazione delle previsioni. In tale contesto, andrebbero perseguiti strumenti che responsabilizzano le Amministrazioni nella copertura dei debiti emersi tramite il proprio bilancio, sull'esempio dei piani di rientro previsti dal decreto legge n. 35 del 2013; anzi, tali piani potrebbero essere annualmente inseriti nel disegno di legge di assestamento.

4.8. *L'estensione del patto di stabilità interno*

Il concorso degli Enti territoriali al raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica è affidato, in gran parte, al Patto di stabilità interno, annualmente aggiornato con la legge di stabilità, della quale costituisce elemento importante del contenuto proprio, ai sensi della legge quadro di contabilità⁵⁴. In tale contesto, dal 2008 alcune disposizioni hanno introdotto nell'ordinamento l'estensione del Patto di stabilità interno prima alle società partecipate, poi alle aziende speciali e istituzioni, nell'ambito delle norme intese a limitare il fenomeno delle partecipazioni degli Enti locali in organismi esterni. I frequenti interventi del giudice costituzionale di fatto hanno reso inapplicabile il regime vincolistico in materia, anche per il suo inserimento nella disciplina dell'affidamento dei servizi pubblici locali di rilevanza economica⁵⁵. Ulteriori disposizioni hanno ribadito tale previsione, con riferimento alle società in *house* e alle aziende speciali, demandandone la definizione delle modalità a decreti interministeriali⁵⁶.

La legge di stabilità 2014 ha nuovamente modificato l'assetto normativo del settore, nell'intento di dare un quadro organico di regole per l'efficienza di società partecipate e organismi strumentali, abrogando o modificando le norme che ne prevedevano l'assoggettamento al Patto di stabilità interno, la liquidazione obbligatoria delle partecipate e il divieto di costituzione di enti, agenzie e organismi comunque denominati e di qualsiasi natura giuridica⁵⁷. L'apporto di tali soggetti agli obiettivi di finanza pubblica viene ora perseguito con altri strumenti, in luogo dell'assoggettamento al patto di stabilità interno: apposito fondo vincolato alla copertura delle perdite dell'organismo partecipato, per i Comuni; parametri *standard* dei costi e rendimenti per i servizi pubblici locali; sanzioni a carico dei componenti degli organi di amministrazione per gli organismi in perdita; vincoli in materia di personale per i soggetti inseriti nel conto economico consolidato delle Pubbliche amministrazioni; procedure di mobilità e di ricollocazione del personale eccedentario.

Restano in vigore una serie di norme limitative sia della capacità degli Enti di acquisire partecipazioni, in particolare in società strumentali, sia di intervenire finanziariamente a sostegno delle proprie società, se presentano gestioni deficitarie reiterate⁵⁸.

Ai fini di un efficace coordinamento, monitoraggio e controllo della finanza pubblica, l'esigenza di stabilità normativa e certezza delle regole è particolarmente sentita nel delicato settore degli organismi strumentali e partecipati degli Enti locali, la cui rilevanza quantitativa e dimensionale costituisce uno snodo essenziale per un

⁵⁴ Art. 11, comma 3, lett. m, della legge n. 196 del 2009.

⁵⁵ Art. 23bis della legge 133, di conversione del decreto-legge 112 del 2008 e art. 4, comma 14, del decreto-legge n. 138, convertito con modificazioni dalla legge 148 del 2011, entrambi dichiarati incostituzionali.

⁵⁶ Art. 25, comma 1, lett. a, e comma 2, lett. a, del decreto-legge n.1, convertito dalla legge n.27 del 2012.

⁵⁷ Art. 1, commi da 550 a 562, della legge n. 147 del 2013 (legge di stabilità 2014).

⁵⁸ Art. 3, commi da 27 a 30, della legge n. 244 del 2007 (legge finanziaria 2008); art. 6, comma 19, del decreto-legge n. 78, convertito dalla legge n. 122 del 2010.

accettabile funzionamento del sistema. Come ribadito di recente, la Corte dei conti presta particolare attenzione al comparto, auspicando una sollecita attuazione della nuova disciplina.

4.9. Il Rendiconto 2013

4.9.1. La sperimentazione di rendiconto dematerializzato, effettuata per il 2012 in affiancamento alla tradizionale rendicontazione cartacea, ha costituito un'importante iniziativa nel processo di attuazione del codice dell'amministrazione digitale di cui al decreto legislativo n. 82 del 2005, semplificando la trasmissione documentale e rendendo sensibilmente più efficienti le fasi di parifica e di archiviazione. Sulla base della positiva esperienza, il rendiconto per il 2013 inaugura la completa esclusiva dematerializzazione della resa del conto annuale, compreso il conto del patrimonio, attraverso opportuni applicativi informatici⁵⁹. Analogamente, sono stati elaborati, per la prima volta, appositi allegati, per ciascun dicastero, che espongono i dati di consuntivo, confrontabili col disegno di legge di bilancio, relativi alle autorizzazioni afferenti il fondo opere e il fondo progetti⁶⁰. Separatamente e successivamente, è stato trasmesso per la parifica della Corte dei conti anche l'allegato al rendiconto di cui all'art. 36, comma 6, della legge quadro vigente, il cosiddetto ecorendiconto, concernente l'illustrazione delle spese sostenute per la salvaguardia ambientale, sanando in tal modo una palese discrasia degli esercizi precedenti.

Lungo la stessa linea di semplificazione ed eliminazione dei supporti cartacei si muovono le istruzioni emanate con il nuovo regolamento recante norme per la dematerializzazione delle quietanze di versamento alla tesoreria statale, entrato in vigore nel corrente esercizio, rendendo più semplici ed efficienti le operazioni di riscontro delle contabilità, con positivi effetti non solo sulle operazioni di chiusura relative al rendiconto per il 2014, ma anche sui conti giudiziali⁶¹.

La centralità del giudizio di parificazione, a garanzia di equilibrio economico-finanziario, affidabilità, trasparenza, veridicità e regolarità dei conti, assume ora rilevanza decisiva anche sul piano delle intese europee sul pareggio strutturale del bilancio pubblico, elevate a rango costituzionale e funzionalmente rafforzate dalle leggi sul contrasto della corruzione e sull'ampliamento dei controlli (leggi n. 190 e n. 213 del 2012). Il nuovo assetto costituzionale ha costituito il punto di riferimento nel giudizio di parificazione del rendiconto 2013, tenendo, tuttavia, ben presente il precedente assetto che ne ha guidato gestione e rendicontazione, come opportuna "cerniera" tra vecchio e nuovo ordinamento, dalla quale potranno scaturire preziose indicazioni per affinamenti e proposte di razionalizzazione.

⁵⁹ Vedi, al riguardo, le circolari del Ministero dell'economia e delle finanze – Ragioneria generale dello Stato, n. 41 del 2013, recante "Rendiconto generale dello Stato per l'esercizio finanziario 2013, anticipazioni sulla dematerializzazione della rendicontazione delle poste patrimoniali." e n. 8 del 2014, recante "Rendiconto generale dell'esercizio finanziario 2013".

⁶⁰ Gli allegati sono previsti dall'art. 10, comma 3, del decreto legislativo n. 229 del 2011, emanato in attuazione dell'art. 30 della legge n. 196 del 2009.

⁶¹ Decreto del Ministro per l'economia e le finanze – Ragioneria generale dello Stato, n. 141 dell'11 dicembre 2013, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 295 del 2013, "Regolamento recante norme per la dematerializzazione delle quietanze di versamento alla tesoreria statale".

4.9.2. Il Rendiconto 2013 sconta, per la prima volta, la sperimentazione triennale del “cronoprogramma” o piano finanziario dei pagamenti, disposto per favorirne la tempestività in base alle direttive europee e per razionalizzare, in coerenza con gli impegni assunti, l'utilizzo delle disponibilità di cassa, anche mediante specifiche variazioni compensative, rendendo ancora più flessibile la gestione del bilancio: accertatane la compatibilità con gli obiettivi di finanza pubblica, le variazioni di sola cassa possono agire, indifferentemente, sui due comparti della spesa, anche spostando risorse dal conto capitale alla parte corrente. Pur apprezzandone la *ratio*, si confermano le perplessità sui rischi che potrebbe comportare l'innovazione: ulteriore dequalificazione della spesa, a detrimento dei già ridotti investimenti, e indebolimento della controllabilità dei conti, essendo i “cronoprogrammi” atti amministrativi interni che generano incertezza sulla portata finanziaria della legislazione, sia per l'onere che per la relativa copertura, con negative conseguenze sulle clausole di neutralità e di salvaguardia.

Sul Rendiconto 2013 ha operato ancora la facoltà di conservazione nel conto dei residui, per un ulteriore esercizio, di spese in conto capitale destinate alla perenzione amministrativa, con la procedura prevista per il triennio 2010-2012 dalla riforma contabile⁶². Per la prima volta, il Rendiconto registra i risultati della gestione delle entrate già facenti capo alla soppressa Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato, incorporata nell'agenzia Dogane-Monopoli.

L'auspicato raccordo con il Conto patrimoniale ai prezzi di mercato, elaborato separatamente dal Ministero dell'economia e delle finanze⁶³, non ha avuto ancora seguito. Si ribadisce, al riguardo, l'esigenza di pervenire a una più adeguata predisposizione dell'allegato al Conto generale del patrimonio previsto dalla vigente normativa, mediante l'utilizzo delle informazioni acquisite con la predetta procedura, evitando il rischio di una diversa valorizzazione per i medesimi beni dell'attivo, una in sede di Rendiconto generale e l'altra in sede di Conto patrimoniale ai prezzi di mercato.

Va, infine, segnalato il notevole incremento dei residui passivi perenti agli effetti amministrativi, confluiti nel conto del patrimonio dal conto del bilancio: la loro entità passa da 95,4 miliardi di fine 2012, a 96,7 miliardi al 31 dicembre 2013 (+1,4 per cento), accentuando la caratteristica di significativa componente delle passività patrimoniali dello Stato.

4.9.3. In sede di rendicontazione, è emersa, ancora una volta, la diversità delle procedure seguite per il controllo delle contabilità di tesoreria nel comparto del debito pubblico, con riguardo, da un lato, al debito fluttuante (BOT) e, dall'altro, al debito a medio e lungo termine (BTP, CCT, CTZ, ecc.): mentre per quest'ultimo il controllo della Corte dei conti è successivo, con il visto sui modelli inviati dalla tesoreria soltanto dopo l'avvenuta registrazione delle note di imputazione al bilancio dello Stato, sia per

⁶² Art. 9, comma 12, del decreto-legge n.150 del 2013, recante “Proroga di termini previsti da disposizioni legislative”, convertito dalla legge n. 15 del 2014: “Nelle more del completamento della riforma della legge di contabilità e finanza pubblica di cui alla legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni e integrazioni, la facoltà di cui all'articolo 30, comma 11, della citata legge n. 196 del 2009, può essere esercitata anche per gli esercizi finanziari 2013 e 2014”. Cfr. anche, la circolare n. 45 del 2013 del Ministero dell'economia e delle finanze – Ragioneria generale dello Stato.

⁶³ Art. 2, comma 222, periodi 11,12,14 e 15, della legge n. 191 del 2009 (legge finanziaria 2010). L'attività ha dato luogo alla pubblicazione, nel dicembre 2013, del “Rapporto sulle partecipazioni detenute dalle amministrazioni pubbliche al 31 dicembre 2011”.

gli interessi che per il rimborso del capitale, per i BOT il procedimento si inverte, in quanto la contabilizzazione delle note di imputazione, che riguardano soltanto gli interessi imputati al bilancio, avviene intorno al mese di marzo/aprile dell'anno successivo, dopo che la Corte dei conti rilascia la dichiarazione di regolarità in calce alle note riepilogative (modello 114T) delle somme pagate dalla tesoreria.

Al fine di rendere omogeneo il procedimento di controllo dei pagamenti sul debito pubblico, occorre rivedere con sollecitudine le attuali norme regolamentari, stabilendo una procedura identica per i due comparti dei Buoni Ordinari del Tesoro e degli altri titoli, sostanzialmente corrispondente a quella attualmente seguita per i titoli del debito pubblico a medio/lungo termine. In sintesi: la tesoreria invia i modelli 114T alla direzione del debito pubblico, che redige le note di imputazione e le invia prima all'Ufficio centrale del bilancio per la registrazione e successivamente alla Corte dei conti per il visto di competenza.

4.10. Il Documento di economia e finanza

Il nuovo Documento di economia e finanza 2014 presenta apprezzabili novità, con riferimento sia all'impianto generale, sia alle tendenze precedentemente rilevate verso quadri macroeconomici ottimistici, costantemente contraddetti *ex post*. Inoltre, è nelle intenzioni del Governo avviare a soluzione l'esigenza di un'effettiva integrazione tra riequilibrio dei conti pubblici e interventi strutturali di riforma, nella prospettiva di un significativo miglioramento del prodotto potenziale, che misura la crescita non legata al ciclo economico.

Permane, tuttavia, il rischio di risultati meno positivi delle previsioni governative, ove si consideri il quadro di riferimento macroeconomico di Consenso dei principali istituti indipendenti di ricerca consultati dalla Corte dei conti⁶⁴, in attesa della piena operatività dell'Ufficio parlamentare di bilancio; il che implica l'esigenza ancora più immediata di efficaci interventi per la crescita.

Va riconosciuta, comunque, la chiara impostazione del documento per il puntuale rispetto del nuovo assetto costituzionale ispirato alle intese europee, entrato in vigore quest'anno: ricorso alla procedura di autorizzazione parlamentare per scostamento temporaneo dall'obiettivo di medio termine, con piano di rientro decorrente dal 2015, disavanzo strutturale 2014 dello 0,6 per cento del Pil (0,8 nel 2013); il piano consentirebbe il pareggio strutturale sostanziale nel 2015 (-0,1 per cento) e nominale nel 2016, con una limitata manovra correttiva dal lato della spesa (0,2 nel 2015 e 0,6 nel 2016).

La Corte ha rimarcato, in proposito, l'esigenza di un severo monitoraggio di obiettivi e risultati, per evitare la persistenza e l'allargamento dei disavanzi, facendo tuttavia rilevare la forte incertezza rinvenibile nei criteri di misurazione del saldo strutturale, a seconda delle ipotesi preliminari assunte, che potrebbe fornire ulteriori argomenti a favore di una maggiore flessibilità nel percorso di avvicinamento all'obiettivo di medio termine⁶⁵. Va notato che la prima applicazione di scostamento dall'obiettivo di medio termine per circostanze eccezionali, previsto dalla legge

⁶⁴ Cfr. audizione della Corte dei conti sul DEF 2014, presso le Commissioni riunite di Camera e Senato, 15 aprile 2014.

⁶⁵ Si veda, al riguardo, il riquadro 4 dell'audizione di cui sopra, che espone, ad esempio, le ampie divergenze tra le metodologie della Commissione europea e dell'OCSE nella misurazione del saldo strutturale italiano.

“rinforzata”⁶⁶, è avvenuto mediante approvazione, a maggioranza assoluta, da parte delle Assemblee legislative, di due distinte risoluzioni, l’una che autorizza il Governo a dare attuazione a quanto indicato nella relazione contenuta nel DEF su indebitamento netto e debito pubblico, l’altra che lo impegna a perseguire le politiche e gli obiettivi descritti, ribadendo con forza in sede europea la necessità di una svolta nella politica economica finalizzata al sostegno alla domanda aggregata, confermando la scelta di poter utilizzare, fermo restando il rispetto degli impegni assunti, le clausole di flessibilità.

Quanto alla regola del debito, recepita con la legge “rinforzata” e a regime dal 2015, diviene essenziale per il suo rispetto anche la piena realizzazione del programma di privatizzazioni per almeno 0,7 punti di Pil in ciascuno degli anni dal 2014 al 2017.

4.11. L’armonizzazione contabile

4.11.1. Per gli Enti pubblici non territoriali, come si è accennato, sono stati prorogati al 31 dicembre dell’anno in corso i termini per l’emanazione dei provvedimenti su revisione delle norme di contabilità e comuni criteri di contabilizzazione, schema tipo, tempi e modalità di adozione e pubblicazione del bilancio consolidato, mentre la sperimentazione sulla contabilità finanziaria ispirata al principio della competenza “a scadenza” viene spostata al biennio 2015-2016⁶⁷.

Il provvedimento su struttura e voci del piano dei conti integrato, per gli Enti in contabilità finanziaria, è stato varato⁶⁸, prevedendone l’avvio della sperimentazione nel corrente anno e l’adozione a decorrere dal 2015; il decreto del Ministro dell’economia e delle finanze per le Amministrazioni selezionate per la sperimentazione, in base a

⁶⁶ Si riporta l’art. 6 della legge n. 243 del 2012, con titolo: “Eventi eccezionali e scostamenti dall’obiettivo programmatico strutturale”:

“1. Fatto salvo quanto previsto dall’articolo 8, scostamenti temporanei del saldo strutturale dall’obiettivo programmatico sono consentiti esclusivamente in caso di eventi eccezionali.
2. Ai fini della presente legge, per eventi eccezionali, da individuare in coerenza con l’ordinamento dell’Unione europea, si intendono:
a) periodi di grave recessione economica relativi anche all’area dell’euro o all’intera Unione europea;
b) eventi straordinari, al di fuori del controllo dello Stato, ivi incluse le gravi crisi finanziarie nonché le gravi calamità naturali, con rilevanti ripercussioni sulla situazione finanziaria generale del Paese.
3. Il Governo, qualora, al fine di fronteggiare gli eventi di cui al comma 2, ritenga indispensabile discostarsi temporaneamente dall’obiettivo programmatico, sentita la Commissione europea, presenta alle Camere, per le conseguenti deliberazioni parlamentari, una relazione con cui aggiorna gli obiettivi programmatici di finanza pubblica, nonché una specifica richiesta di autorizzazione che indichi la misura e la durata dello scostamento, stabilisca le finalità alle quali destinare le risorse disponibili in conseguenza dello stesso e definisca il piano di rientro verso l’obiettivo programmatico, commisurandone la durata alla gravità degli eventi di cui al comma 2. Il piano di rientro è attuato a decorrere dall’esercizio successivo a quelli per i quali è autorizzato lo scostamento per gli eventi di cui al comma 2, tenendo conto dell’andamento del ciclo economico. La deliberazione con la quale ciascuna Camera autorizza lo scostamento e approva il piano di rientro è adottata a maggioranza assoluta dei rispettivi componenti.
4. Le risorse eventualmente reperite sul mercato ai sensi del comma 3 possono essere utilizzate esclusivamente per le finalità indicate nella richiesta di cui al medesimo comma.
5. Il piano di rientro può essere aggiornato con le modalità di cui al comma 3 al verificarsi di ulteriori eventi eccezionali ovvero qualora, in relazione all’andamento del ciclo economico, il Governo intenda apportarvi modifiche.
6. Le procedure di cui al comma 3 si applicano altresì qualora il Governo intenda ricorrere all’indebitamento per realizzare operazioni relative alle partite finanziarie al fine di fronteggiare gli eventi straordinari di cui al comma 2, lettera b).”

⁶⁷ Art. 9, commi 7 e 8, del decreto legge n.150 del 2013, convertito dalla legge n. 15 del 2014.

⁶⁸ D.P.R. n. 132 del 2013, recante “Regolamento concernente le modalità di adozione del piano dei conti integrato delle Amministrazioni pubbliche, ai sensi dell’articolo 4, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91”. In Gazzetta Ufficiale n. 279 del 28-11-2013 - suppl. ordinario n. 81.

rilevanza e rappresentatività del bilancio, è tuttora in elaborazione: ne consegue il probabile rinvio dell'introduzione definitiva, attesa la prescritta durata annuale della sperimentazione. Il piano dei conti riconduce a uno schema classificatorio comune, superando l'attuale frammentazione contabile e normativa e le difficoltà di comparazione, a favore di trasparenza, leggibilità e fruibilità dei bilanci e del corretto e verificabile passaggio ai dati concordati in sede europea, assicurandone il necessario monitoraggio. Costruito in tre moduli, finanziario, economico e patrimoniale, il piano garantisce l'integrazione sistematica e corrisponde al piano dei conti degli enti territoriali in sperimentazione, tuttora in corso.

Sono stati individuati criteri e modalità per la predisposizione del *budget* economico delle Amministrazioni pubbliche tenute al regime di contabilità civilistica, ai fini del raccordo con i documenti previsionali delle Amministrazioni in contabilità finanziaria⁶⁹. Dal 1° settembre 2013, con la predisposizione del *budget* 2014, le amministrazioni interessate sono soggette agli obblighi contabili disposti ai fini dell'armonizzazione, che prevedono anche il prospetto della spesa complessiva aggregata per missioni e programmi, con la corrispondente classificazione COFOG di secondo livello; la redazione di un Rendiconto finanziario di liquidità conforme al principio contabile nazionale OIC n. 12 e successive modificazioni; il conto consuntivo finanziario coerente con i dati SIOPE; il piano degli indicatori e dei risultati attesi, da allegare al bilancio di previsione; il rapporto sui risultati, da allegare al rendiconto; il *budget* pluriennale, da allegare al corrispondente documento annuale, con le relazioni illustrative; il conto consuntivo in termini di cassa, da redigersi in sede di redazione del bilancio d'esercizio, elaborato garantendo la coerenza con le risultanze del rendiconto finanziario.

Nelle more della revisione del regolamento di contabilità, le Amministrazioni in regime di contabilità finanziaria non coinvolte nella sperimentazione predispongono, in sede di bilancio di previsione e di rendiconto 2014, un prospetto riepilogativo, redatto sulla base di apposito schema, con la spesa classificata per missioni e programmi⁷⁰.

4.11.2. Per gli Enti territoriali, l'ultima relazione semestrale sui risultati della sperimentazione presentata al Parlamento sottolinea che il rinvio dei termini di approvazione del bilancio di previsione condiziona significativamente le operazioni, soprattutto in relazione al ricorso all'esercizio provvisorio da parte di taluni enti e alla conseguente esigenza di adattamento al principio della competenza "a scadenza".

La relazione sullo stato di attuazione della riforma contabile, allegata al DEF 2014, conferma il positivo giudizio dell'amministrazione sugli esiti della sperimentazione in corso, relativamente all'idoneità di tale principio a far fronte alle esigenze contabili degli enti, in relazione, soprattutto, alla migliore conoscenza delle obbligazioni attive e passive, programmabilità degli stanziamenti, avvicinamento della competenza finanziaria alla cassa.

Lo schema di decreto legislativo correttivo e integrativo del decreto legislativo n. 118 del 2011, approvato dal Consiglio dei Ministri e trasmesso alla Conferenza unificata e alle Commissioni parlamentari per i prescritti pareri, risulta tuttora all'esame

⁶⁹ Cfr. decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 27 marzo 2013, pubblicato nel S.O. alla Gazzetta Ufficiale n. 86 del 12 aprile 2013, e circolare del medesimo dicastero-Ragioneria generale dello Stato, n. 35 del 2013.

⁷⁰ Art. 8 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 1 ottobre 2013, pubblicato nel S.O. alla Gazzetta Ufficiale n. 259 del 5 novembre 2013.

parlamentare⁷¹. Esso integra un'organica riforma della contabilità degli Enti territoriali, intesa a garantire monitoraggio e consolidamento dei conti, superando l'inadeguatezza del vigente sistema contabile, in coerenza con le nuove disposizioni costituzionali entrate in vigore quest'anno. Il sistema promuove regole contabili uniformi e un comune piano dei conti integrato; definisce una tassonomia per la riclassificazione dei dati di bilancio per le amministrazioni tenute al regime di contabilità civilistica; comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dai regolamenti comunitari in materia di contabilità nazionale e relativi conti satellite; affianca alla contabilità finanziaria, a fini conoscitivi, sistema e schemi di contabilità economico-patrimoniale; introduce un sistema di indicatori di risultato semplici e misurabili, riferiti ai programmi, costruiti secondo criteri e metodologie comuni. La sua emanazione dovrebbe consentire l'avvio a regime della riforma contabile degli enti territoriali, previsto per il 1° gennaio 2015, tappa fondamentale nel percorso di risanamento, favorendo il coordinamento della finanza pubblica, il consolidamento dei conti, anche ai fini del rispetto delle regole comunitarie, delle attività connesse con la revisione della spesa e della determinazione di fabbisogni e costi *standard*.

Quanto al mondo universitario, dal prossimo anno sarà introdotto un sistema di contabilità economico-patrimoniale e analitico, con bilancio unico e consolidato, garantendo, altresì, preventivi e rendiconti in contabilità finanziaria per il consolidamento e il monitoraggio dei conti pubblici⁷². Per tale complessa operazione, sono stati già definiti, all'inizio del corrente anno, i principi contabili e gli schemi di bilancio, con le regole per i necessari raccordi con la contabilità finanziaria, che le università sono tenute ad applicare sperimentalmente nel 2014 e restano in vigore sino all'emanazione di un analogo decreto integrativo e correttivo.

4.11.3. Va, tuttavia, ribadito che sull'istituto della competenza "a scadenza" o "potenziata", introdotto per le sperimentazioni, in corso per gli Enti territoriali e programmata nel biennio 2015-2016 per gli altri Enti pubblici⁷³, la Corte dei conti, in varie sedi, ha manifestato forti perplessità, soprattutto per l'evidente discrasia con il consolidato criterio della competenza giuridica, confermato per il bilancio dello Stato, cardine e punto di riferimento del processo riformatore. Inoltre, il notato conseguente avvicinamento (meglio "identificazione") della competenza giuridica alla cassa finirebbe per snaturare alle fondamenta il sistema contabile "misto", basato sul doppio vincolo, prescelto dal legislatore, con l'accantonamento, come noto, dell'iniziale orientamento verso il bilancio di sola cassa.

Il recepimento a livello di legge rinforzata del doppio vincolo, competenza e cassa, per i bilanci delle amministrazioni pubbliche che adottano il sistema finanziario, con chiaro riferimento al criterio della competenza giuridica accolta nel bilancio dello

⁷¹ Su tale schema, si è espressa di recente la Corte dei conti – Sezione autonomie, nell'audizione del 29 maggio 2014 presso la Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale.

⁷² La delega, prevista dall'art. 5 della legge n. 240 del 2010, è stata attuata con il decreto legislativo n. 18 del 2012, la cui decorrenza è stata rinviata al 1 gennaio 2015 con l'art. 6, comma 2, del decreto-legge n. 150 del 2013, convertito dalla legge n. 15 del 2014. I recenti decreti del Ministro dell'istruzione, università e ricerca scientifica, di concerto col Ministro dell'economia e delle finanze, n. 19 e n. 21 del 2014, hanno definito, rispettivamente, i "Principi contabili e schemi di bilancio in contabilità economico patrimoniale per le università" e la "Classificazione della spesa per missioni e programmi per le università".

⁷³ Art. 36, comma 2, del decreto legislativo n. 118 del 2011 per gli Enti territoriali e art. 25, comma 1, del decreto legislativo n. 91 del 2011 per gli altri Enti pubblici.

Stato, nonché l'eliminazione della competenza concorrente Stato-Regioni a favore di quella esclusiva dello Stato in materia di armonizzazione dei bilanci⁷⁴, dovrebbero costituire elementi di ulteriore riflessione sull'opportunità di introdurre il cosiddetto criterio della competenza "a scadenza", che comporterebbe un sostanziale affievolimento dell'armonizzazione contabile nel comparto pubblico.

4.12. Valutazione e monitoraggio opere pubbliche

Le nuove disposizioni su valutazione e monitoraggio delle opere pubbliche (decreti legislativi nn. 228 e 229 del 2011) hanno migliorato notevolmente le informazioni disponibili sul complesso processo di pianificazione e di esecuzione degli interventi. Il contenuto informativo minimo dei sistemi di rilevazione dei soggetti destinatari di finanziamenti a carico del bilancio dello Stato e le modalità e regole di trasmissione delle informazioni alla banca dati unitaria delle Amministrazioni pubbliche, già stabiliti con cadenza bimestrale, sono stati riformulati e rinviati di sei mesi, con decreto ministeriale del 1° agosto 2013, onde tener opportunamente conto delle modifiche normative intervenute nel frattempo; inoltre, dal 30 ottobre 2013, è stata avviata una sperimentazione per il monitoraggio di specifiche opere pubbliche, indicate con decreto del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti, di concerto col Ministro dell'economia e delle finanze. Le comunicazioni bimestrali partono dal 30 aprile 2014, mentre successive modifiche della tempistica sono demandate a circolari della Ragioneria generale dello Stato, sentita la Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica. Di tali circolari, un recente esempio dispone il rinvio al periodo dal 30 settembre al 31 ottobre 2014 della comunicazione dello stato di attuazione delle opere riferite alla data del 30/06/2014 e al periodo dal 1° gennaio al 30 gennaio 2015 della corrispondente comunicazione riferita al 31/12/2014⁷⁵. L'obbligo di comunicazione alla banca dati unitaria costituisce presupposto per l'erogazione del finanziamento statale e si verifica in sede di controllo di regolarità amministrativo-contabile, con segnalazione all'Autorità per la vigilanza sui contratti pubblici di lavori, servizi e forniture – AVCP del mancato adempimento.

Ai fini di maggiore trasparenza e controllo nel settore, significative appaiono le recenti istruzioni sulla redazione delle relazioni programmatiche sulle spese d'investimento per ciascuna missione di spesa, sullo stato di attuazione delle relative leggi pluriennali, sulle valutazioni ministeriali circa la loro permanenza in bilancio e sui quadri riassuntivi che corredano la Nota di aggiornamento del Documento di economia e finanza, che mirano a un'opportuna standardizzazione degli elementi informativi forniti dalle amministrazioni, attraverso idonei applicativi informatici, anche per un più consapevole esercizio della facoltà, per i tre anni successivi a quello di prima iscrizione in bilancio, di riscrivere dopo l'anno terminale, con legge di bilancio, gli stanziamenti totalmente non impegnati alla chiusura dell'esercizio⁷⁶.

⁷⁴ Per il doppio vincolo: art. 9, comma 1, lett. a) (Enti territoriali); art. 13, comma 1 (altri Enti pubblici); art. 15, commi 2 e 3 (Stato) della legge n. 243 del 2012; per la competenza esclusiva statale: art. 3 legge costituzionale n. 1 del 2012.

⁷⁵ Cfr. circolare del Ministero dell'economia e delle finanze-Ragioneria generale dello Stato, n. 14 del 2014, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. del 2014.

⁷⁶ Cfr. circolare del Ministero dell'economia e delle finanze-Ragioneria generale dello Stato, n. 9 del 2014, recante "Leggi pluriennali di spesa – adempimenti previsti dalla legge n. 196 del 2009, come modificata dalla legge 7 aprile 2011, n. 39. Ulteriori disposizioni introdotte dal DL 95 del 2012".

4.13. Le priorità nella programmazione dei controlli

Una rilevante innovazione è intervenuta con l'adozione, a decorrere dal 2014, di criteri di priorità relativamente ai controlli preventivi di ragioneria per talune tipologie di atti amministrativi delle Amministrazioni statali, quali i decreti di approvazione di contratti e atti aggiuntivi, di cottimo, affidamenti diretti, riconoscimenti di debito, assunzioni e definizione del trattamento giuridico ed economico del personale. E' stata in tal modo utilizzata, per la prima volta, la facoltà di programmazione annuale dei controlli preventivi di regolarità amministrativo-contabile introdotta dalla riforma⁷⁷.

I criteri di priorità individuati sono sostanzialmente due: tutti gli atti di riconoscimento del debito e i decreti di approvazione di atti contrattuali di importo superiore a 10 mila euro, nonché le assunzioni, gli incrementi di trattamento economico e le tipologie di atti del personale aventi "maggiori" irregolarità nei due esercizi precedenti, cioè nel biennio 2012-2013; dell'applicazione di tali criteri, gli uffici di controllo daranno conto nelle previste relazioni annuali.

Il controllo preventivo di legittimità, cui appartiene il riscontro della regolarità amministrativo-contabile, è stato costantemente ritenuto poco compatibile con la metodologia della programmazione dei controlli, in quanto teoricamente esteso alla totalità degli atti interessati. Una ponderata valutazione della realtà fattuale porterebbe, invece, ad approfondire la possibilità di conferire maggiore efficacia al sistema dei controlli, anche preventivi, attraverso l'individuazione, come nel caso di specie, di opportuni criteri di priorità, passibili di aggiustamenti e perfezionamenti, in base alla concreta esperienza, nelle successive programmazioni annuali.

Sempre in tema di riscontro di regolarità amministrativo-contabile, va segnalata la sua estensione, avvenuta impropriamente con la legge di stabilità, ai contratti passivi, convenzioni, decreti e altri provvedimenti riguardanti interventi delle amministrazioni centrali cofinanziati con risorse dell'Unione europea, ovvero aventi carattere di complementarità rispetto alla programmazione UE, giacenti sulla contabilità dello specifico fondo di rotazione⁷⁸.

4.14. Fatturazione elettronica e razionalizzazione dei sistemi informatici

Dal giugno 2014 decorre l'obbligo per Ministeri, Agenzie fiscali e Enti nazionali di previdenza e assistenza sociale di accettare esclusivamente fatture ricevute elettronicamente attraverso il sistema d'interscambio; tre mesi dopo, tali Amministrazioni non potranno effettuare alcun pagamento, nemmeno parziale, sino all'invio della fattura in formato elettronico; dalla stessa data decorre l'obbligo di emettere, trasmettere e conservare le fatture. Per tutte le altre Pubbliche amministrazioni, gli obblighi decorrono dal 31 marzo 2015⁷⁹. Su base volontaria e previo accordo della singola Amministrazione con i fornitori, i predetti obblighi potranno essere anticipati di sei mesi. Il sistema informativo integrato di contabilità generale - SICOGE della Ragioneria generale dello Stato garantirà il rispetto degli obblighi, consentendo acquisizione e conservazione delle fatture elettroniche e

⁷⁷ Cfr. art. 49 della legge n. 196 del 2009 e art. 8, comma 4, del decreto legislativo n. 123 del 2011, in attuazione del quale è stata emanata la determina del Ragioniere generale dello Stato n. 89243 del 31 ottobre 2013.

⁷⁸ Art. 1, comma 247, della legge n. 147 del 2013 e circolare applicativa del Ministero dell'economia e delle finanze - Ragioneria generale dello Stato, n. 5 del 2014.

⁷⁹ Termine anticipato dal giugno 2015 con l'art. 25 del decreto-legge n. 66 del 2014.

applicherà le regole tecniche di colloquio con il sistema d'interscambio, quale sistema gestionale delle Amministrazioni, reso disponibile a decorrere dal 6 dicembre 2013, integrando la gestione della fattura elettronica con le funzioni già in uso per le contabilità integrate finanziaria e economico-patrimoniale, mentre le nuove funzionalità SICOGE sono disponibili dal 4 febbraio 2014⁸⁰. Previo adeguamento della necessaria documentazione collegata (presa in carico, collaudo ecc.), lo strumento potrà contribuire al tempestivo adempimento dei pagamenti della Pubblica amministrazione.

Il processo di rinnovamento e modernizzazione, delineato nel Codice dell'Amministrazione Digitale⁸¹, prevede la razionalizzazione dei sistemi informatici e il consolidamento delle infrastrutture di *information technology*, seguendo le indicazioni dei recenti provvedimenti sulla crescita⁸², anche attraverso accordi interistituzionali miranti alla razionalizzazione dei costi di gestione e all'ottimizzazione delle risorse⁸³.

Altro essenziale tassello di razionalizzazione è la semplificazione procedurale e la dematerializzazione degli atti. Tra le realizzazioni più significative, vanno segnalate, oltre alla già richiamata dematerializzazione del Rendiconto generale dello Stato, quella relativa al progetto pilota per gli atti di archivio nel comparto della difesa, in fase esecutiva con prevista ultimazione entro il 2014, e quella riguardante le quietanze di tesoreria, a decorrere dall'esercizio corrente⁸⁴, iniziative che progressivamente porteranno l'azione amministrativa verso obiettivi di semplificazione, economicità e maggiore efficienza.

4.15. Ritardi e inadempimenti

Permane il ritardo delle relazioni annuali ministeriali sullo stato della spesa, sull'efficacia nell'allocazione delle risorse e sull'efficienza dell'azione amministrativa, disposte dalla legge finanziaria 2008: nel 2013, sono state presentate oltre il termine del 15 giugno le relazioni per l'anno 2012 di 12 dicasteri su 13; solo il dicastero della Difesa è stato tempestivo. Nell'anno in corso, tale situazione si è ripetuta per la corrispondente relazione per il 2013, presentata nei termini soltanto dalla Difesa.

Il rapporto mensile sulle entrate tributarie e contributive, previsto dalla riforma⁸⁵, sulla cui esigenza di ampliamento la Corte dei conti aveva richiamato l'attenzione nelle precedenti relazioni al Parlamento, risulta ancora limitato alle variazioni dei grandi aggregati rispetto all'anno precedente e agli scostamenti rispetto alle previsioni. Un più adeguato monitoraggio dei conti pubblici consentirebbe, tra l'altro, l'analisi dei fenomeni che incidono sull'andamento del gettito, con specifico riferimento agli effetti

⁸⁰ Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 3 aprile 2013, n. 55: "Regolamento in materia di emissione, trasmissione e ricevimento della fattura elettronica da applicarsi alle Amministrazioni pubbliche, ai sensi dell'articolo 1, commi da 209 a 213, della legge 24 dicembre 2007, n. 244", pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 118 del 22 maggio 2013; circolare del Ministero dell'economia e delle finanze-RGS n. 37 del 2013, recante "Attuazione del Regolamento in materia di emissione, trasmissione e ricevimento della fattura elettronica da applicarsi alle Amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, commi da 209 a 213, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 - Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 3 aprile 2013, n. 55 - Prime istruzioni operative".

⁸¹ Il decreto legislativo n. 235 del 2010, aggiornando il quadro normativo e le regole in materia di Amministrazione digitale definito nel 2005 con il decreto legislativo n. 82, costituisce un pilastro del processo di rinnovamento, insieme al decreto legislativo n. 150 del 2009, che ha introdotto principi di meritocrazia, premialità, trasparenza e responsabilizzazione dei dirigenti.

⁸² In particolare, si vedano il decreto-legge n. 179, convertito dalla legge n. 221 del 2012 (decreto sviluppo *bis*) e il decreto-legge n. 69, convertito dalla legge n. 98 del 2013 (decreto del fare).

⁸³ Documento di economia e finanza 2014, Parte II, Capitolo II, Paragrafo II. 13, pag. 358.

⁸⁴ Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze n. 141 del 2013 e circolare applicativa Mef-RGS n. 7 del 2014.

⁸⁵ Art. 14, comma 5, della legge n. 196 del 2009 e successive modificazioni.

delle misure disposte dalla manovra di finanza pubblica e dai principali provvedimenti tributari adottati in corso d'anno, come prescritto dalla riforma contabile (art. 14, comma 5, secondo periodo). L'inserimento di tale monitoraggio nel rapporto mensile si rivelerebbe di grande utilità, con un significativo miglioramento informativo in un settore cruciale della finanza pubblica, utilizzando, tra l'altro, le fonti che consentono alla medesima Corte di elaborare un proprio rapporto di monitoraggio molto più dettagliato.

La Relazione generale sulla situazione economica del Paese per il 2013 si presume ancora in elaborazione, mentre quella per l'anno 2012, predisposta con notevole ritardo, è stata presentata al Parlamento solo il 14 febbraio 2014⁸⁶. La sua redazione si è rivelata particolarmente complessa, in relazione alle modifiche proposte dall'apposita Commissione e condivise nel parere parlamentare dell'ottobre 2011. Sembra accantonata, invece, l'altra soluzione, preferita dalla medesima Commissione e dalla Corte dei conti, che prevedeva, in alternativa, la semplice soppressione della relazione generale, onde evitare duplicazioni e sovrapposizioni, tenuto anche conto dell'attuale proliferazione di documenti analoghi sottoposti all'esame parlamentare.

L'ultima Relazione trimestrale di cassa risulta quella al 30 settembre 2013, presentata al Parlamento il 13 gennaio 2014, ben oltre i termini, come le precedenti⁸⁷. Per tali relazioni, va rilevata ancora la mancata allegazione dell'elenco degli enti inadempienti per le informazioni di cassa della banca dati SIOPE, cui applicare la sanzione dell'impossibilità di prelievo dai conti di tesoreria, con evidenti implicazioni in termini di mancanza di trasparenza e deterrenza.

Anche per il 2013 si osserva la pressoché generalizzata inosservanza, per le variazioni di bilancio derivanti da provvedimenti legislativi di iniziativa governativa, dell'obbligo di indicazione delle pertinenti missioni e, nel loro ambito, dei programmi di competenza⁸⁸. La circostanza incide negativamente sul rapporto tra norma e assetto contabile, al quale il legislatore della riforma ha dato giustamente particolare importanza, con una disciplina che andrebbe estesa, ad avviso della Corte dei conti, a tutti i provvedimenti legislativi.

Ancora una volta, non è stato presentato alle Camere l'allegato integrativo del Documento di economia e finanza, relativo al monitoraggio degli effetti sui saldi di finanza pubblica delle manovre correttive⁸⁹, inteso a valutare *ex post* i provvedimenti assunti, anche per approntare tempestivamente le opportune misure di recupero di eventuali scostamenti. La completa disapplicazione della norma, a cinque anni dalla sua

⁸⁶ L'art. 12 della legge n. 196 del 2009, come sostituito dall'art. 6 della legge n. 39 del 2011, prevede la presentazione della relazione al Parlamento entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello cui si riferisce.

⁸⁷ Art. 14, comma 4, della legge n. 196 del 2009 e successive modificazioni: "4. Entro il 31 maggio, il 30 settembre e il 30 novembre il Ministro dell'economia e delle finanze presenta alle Camere una relazione sul conto consolidato di cassa delle Amministrazioni pubbliche, riferita, rispettivamente, al primo trimestre, al primo semestre e ai primi nove mesi dell'anno, evidenziando l'eventuale aggiornamento delle stime secondo l'articolazione per sottosettori prevista all'articolo 10, comma 2, lettera b), nonché sulla consistenza del debito pubblico. La relazione presentata entro il 30 settembre riporta l'aggiornamento della stima annuale del conto consolidato di cassa delle Amministrazioni pubbliche e delle relative forme di copertura. Nella relazione sono anche esposte informazioni sulla consistenza dei residui alla fine dell'esercizio precedente del bilancio dello Stato, sulla loro struttura per esercizio di provenienza e sul ritmo annuale del loro processo di smaltimento, in base alla classificazione economica e funzionale".

⁸⁸ Art. 17, ultimo comma, della legge n. 196 del 2009 e successive modificazioni.

⁸⁹ Art. 10, comma 11, della legge n. 196 del 2009 e successive modificazioni: "11. Il Ministro dell'economia e delle finanze, entro il 30 giugno di ogni anno, a integrazione del DEF, trasmette alle Camere un apposito allegato in cui sono riportati i risultati del monitoraggio degli effetti sui saldi di finanza pubblica, sia per le entrate sia per le spese, derivanti dalle misure contenute nelle manovre di bilancio adottate anche in corso d'anno, che il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato e il Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze sono tenuti ad assicurare; sono inoltre indicati gli scostamenti rispetto alle valutazioni originarie e le relative motivazioni."

emanazione, riveste particolare gravità, privando il Parlamento di indispensabili elementi di valutazione sui risultati degli interventi posti in essere. Non sembrano, invero, accettabili giustificazioni connesse con particolari difficoltà tecniche che renderebbero inapplicabile la norma, anche in considerazione dell'apporto dei sistemi informatici disponibili.

4.16. L'adeguamento della legge quadro

In vari punti della presente relazione si è fatto cenno al ritardo del previsto adeguamento della legge quadro di contabilità e finanza pubblica alle modifiche costituzionali specificate nella legge “rinforzata” n. 243 del 2012, adeguamento che avrebbe dovuto essere varato nel 2013, prima dell'entrata in vigore del nuovo sistema dal 1 gennaio 2014.

In tale sede, oltre agli argomenti esplicitamente demandati alla legge ordinaria dalla “rinforzata”, quali i profili più propriamente applicativi e l'implementazione ulteriore dei vincoli di finanza pubblica, sarà possibile affrontare le conseguenze dell'assunzione a livello costituzionalmente protetto del sistema contabile a doppio vincolo di competenza e cassa vigente per il bilancio statale, per gli Enti e Organismi pubblici in contabilità finanziaria; la verifica di coerenza con i vincoli europei e costituzionali, in sede consuntiva, in via anticipata rispetto alla parifica; la definizione delle sperimentazioni già previste per l'adozione delle nuove unità elementari del bilancio gestionale (azioni) e del bilancio a base zero, con tempi più realistici; l'esigenza di idonee clausole di salvaguardia in relazione all'esercizio di diritti soggettivi vincolati alle dotazioni del nuovo bilancio “sostanziale”; la copertura “unilaterale” delle nuove o maggiori spese, ai fini del rispetto del tetto.

Sarà anche possibile rendere più rigorosa la disciplina di bilancio e più severo il controllo della dimensione e dell'evoluzione del debito pubblico, adottando, ad esempio, la riserva alla riduzione del debito delle entrate straordinarie, non ricorrenti o derivanti da misure di contrasto all'evasione fiscale; l'obbligo, in sede di legge di assestamento, di recepire gli effetti di rilevanti mutamenti del quadro macroeconomico di riferimento e di prevedere l'adozione di piani di rientro a carico dei propri bilanci per le Amministrazioni che evidenzino debiti pregressi fuori bilancio; il problema della coerenza tra la tempistica di approvazione della legge di bilancio dello Stato e dei propri bilanci da parte degli enti territoriali e degli altri enti pubblici. A quest'ultimo riguardo, va notato che il differimento del termine di approvazione dei bilanci di previsione degli Enti territoriali, che si è costantemente registrato negli ultimi anni, ha sostanzialmente vanificato la programmazione finanziaria annuale, determinando una gestione distorta per un ampio scorcio di esercizio⁹⁰.

Alla complessa problematica dell'ottimale tempificazione dei bilanci si dovrebbe far fronte anche in considerazione dell'entrata in vigore del regolamento UE, che impone, entro il 15 ottobre, la presentazione alle competenti istituzioni europee del nuovo Documento programmatico di bilancio, con indicazioni dettagliate sulla manovra proposta per il conseguimento degli obiettivi; il che comporta l'esigenza di un'anticipazione dei tempi di presentazione dei documenti programmatici e di bilancio, in primo luogo assestamento, Nota di aggiornamento del DEF, bilancio di previsione e legge di stabilità, con inevitabili riflessi sulla stessa sessione parlamentare di bilancio.

⁹⁰ In proposito si veda la delibera n. 23/2013 della Sezione delle autonomie della Corte dei conti.

Va notato che tale esigenza è stata sottolineata dallo stesso dicastero interessato, invitando le amministrazioni ad anticipare le attività istruttorie⁹¹.

Altro intervento necessario dovrebbe essere la revisione delle funzioni della legge di stabilità, destinata a confluire nella nuova legge di bilancio dal 2016, rendendola coerente con il mutato quadro ordinamentale, con la possibilità, al verificarsi di certe condizioni, di realizzare manovre di carattere espansivo e di un saldo nominale negativo, agendo anche sull'attuale obbligo di copertura degli oneri correnti, che sarà assorbito, nel nuovo sistema costituzionale, dal vincolo di coerenza tra i saldi della legge di bilancio unificata e gli obiettivi programmatici precedentemente fissati.

Sempre in sede di adeguamento della legge quadro, potranno essere risolti aspetti procedurali e il rapporto intercorrente tra il nuovo Documento programmatico e la Nota di aggiornamento al Documento di economia e finanza, attesi gli elementi di sovrapposizione sotto il profilo sia dei contenuti che dei tempi di presentazione.

Va, ancora, sottolineata l'esigenza di risolvere la manifesta discrasia tra realtà amministrativa e disposizione normativa sulla corrispondenza biunivoca tra programmi e centri di responsabilità, di cui si è fatto cenno anche nella presente relazione (par. 3.5.); così come occorre riconsiderare la sperimentazione del bilancio "a base zero", demandata dalla legge "rinforzata" alla Ragioneria generale dello Stato, ma che, sinora, non ha avuto alcun seguito⁹².

Dovrebbero, altresì, essere affrontate le problematiche già richiamate sulla copertura dei provvedimenti legislativi, da confermare solo in termini nominali, ovvero da estendere ai termini strutturali; parallelamente, se solo in termini di contabilità finanziaria, come fatto sinora, ovvero anche in termini di contabilità nazionale, atteso il vincolo dell'equilibrio strutturale del bilancio. Inoltre, occorrerebbe disciplinare le conseguenze della regola costituzionale del limite alla spesa, con riflessi sia sul sistema delle coperture, sia sulle clausole di salvaguardia, in caso di successive riclassificazioni di oneri in base alla normativa comunitaria.

Resta sullo sfondo il tema di un graduale superamento dell'attuale contabilità finanziaria a favore di un sistema di contabilità economica ispirata al sistema europeo dei conti pubblici, di recente affinato col passaggio dal SEC'95 al SEC'2010, che, come noto, sarà operativo a decorrere dal settembre del corrente anno e comporterà una revisione straordinaria dei conti nazionali. D'altro canto, l'evoluzione della contabilità pubblica dell'Unione europea si muove verso l'introduzione, a breve, di un insieme di principi contabili (*European public sector accounting standard* – EPSAS), basati sugli attuali *International public sector accounting standard* – IPSAS, mediante l'adozione, entro il 2015, di un regolamento quadro, in elaborazione presso la Commissione, che renderà obbligatorio, per tutte le Amministrazioni pubbliche degli Stati membri, il

⁹¹ Cfr. circolari del Ministero dell'economia e delle finanze – Ragioneria generale dello Stato, n. 11 del 2014, recante "Riorganizzazione delle amministrazioni centrali dello Stato. Effetti sulle previsioni di bilancio per l'anno 2015 e per il triennio 2015-2017 e *budget* per il triennio 2015-2017. Prime indicazioni."; e n. 16 del 2014, recante "Assessment del bilancio di previsione e *budget* rivisto per l'anno finanziario 2014 - Previsioni di bilancio per l'anno 2015 e per il triennio 2015 – 2017 e *budget* per il triennio 2015–2017".

⁹² Si riporta l'art. 21, comma 1, della legge n. 243 del 2012:

"1. È autorizzata una sperimentazione, anche attraverso un'apposita attività di simulazione, degli effetti derivanti dall'adozione di un bilancio dello Stato «a base zero» e dal superamento del criterio della spesa storica in termini di rafforzamento del ruolo programmatico e allocativo del bilancio. L'attività di sperimentazione è effettuata dal Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato. Il Ministro dell'economia e delle finanze, entro il mese di giugno 2014, presenta alle Camere una relazione in merito all'attività di sperimentazione, nella quale sono esaminate le conseguenze che deriverebbero per il sistema di contabilità e finanza pubblica dall'adozione di un bilancio «a base zero»".

sistema basato sulla contabilità economico-patrimoniale in partita doppia, con un processo di adeguamento graduale nel periodo 2016-2020⁹³. In tal modo, la contabilità economica consentirà, tra l'altro, la valutazione diretta degli effetti del bilancio, con riferimento ai risultati concretamente ottenuti, tenendo conto ovviamente delle specificità del comparto pubblico, anche in relazione all'obiettivo di medio termine fissato dalle intese europee. Nel nuovo contesto, ad avviso della Corte dei conti, le attuali rilevazioni, in termini di obbligazioni (competenza giuridica) e di flussi finanziari (cassa), devono conservare la loro utilità, preservando informazioni necessarie per valutare altri aspetti dell'azione amministrativa, nell'interesse della sana gestione della cosa pubblica: il graduale passaggio al nuovo vincolo economico richiede, sia nella fase di transizione, sia a regime, garanzie di trasparenza e affidabilità, che solo il loro mantenimento può assicurare.

⁹³ Documento di economia e finanza 2014, allegato II "Rapporto sullo stato di attuazione della riforma di contabilità e finanza pubblica", par.1.4., pag. 8.