

## RENDICONTO DELLA SPESA

## RENDICONTO DELLA SPESA

1. Premessa
2. Metodologie di indagine adottate
3. Significatività del campione statistica
4. Attività istruttoria
5. Risultati dell'analisi

**1. Premessa**

La valutazione dei dati contabili esposti nel Rendiconto generale dello Stato, mediante verifica dei pagamenti effettuati nell'esercizio al quale detto rendiconto si riferisce (a valere sia sulla competenza che sui residui), costituisce, da alcuni anni, parte integrante delle attività di accertamento necessarie ai fini del giudizio di parificazione.

Tali verifiche - dirette ad accertare la regolarità dei procedimenti di spesa posti in essere dalle amministrazioni centrali e periferiche dello Stato e finalizzate alla dichiarazione di affidabilità dei dati contabili esposti nel conto del bilancio - sono comprese nell'ambito della Programmazione dei controlli e delle analisi della Corte dei conti per l'anno 2016, approvata dalle Sezioni Riunite in sede di controllo (deliberazione n. 18/2015/INPR)<sup>1</sup>.

Anche per il Rendiconto generale dello Stato relativo all'anno 2015, le Sezioni Riunite hanno confermato i criteri di svolgimento delle attività di *auditing*, volte alla misurazione del grado di affidabilità dei conti, come strumento integrativo del giudizio di parificazione<sup>2</sup>.

Tali criteri prevedono l'evidenziazione delle criticità riscontrate, per le quali non siano stati forniti elementi di chiarimento dalle amministrazioni o per le quali detti elementi non siano stati ritenuti sufficienti.

La rassegna delle principali raccomandazioni e osservazioni, contenuta nel paragrafo "Sintesi e conclusioni", costituisce, in base anche all'esperienza maturata, un contributo messo a disposizione delle Amministrazioni, al fine di favorire la rimozione delle criticità riscontrate attraverso l'adozione di provvedimenti correttivi.

<sup>1</sup> Con la menzionata deliberazione si è prevista l'estensione della sperimentazione (avviata dall'esercizio 2014 in tre regioni: Lazio, Lombardia e Liguria) delle attività di verifica e valutazione della regolarità amministrativa e contabile della documentazione giustificativa della spesa regionale attraverso la metodologia DAS, in coerenza con le esperienze maturate nell'ambito del Rendiconto generale dello Stato, seppur con modalità semplificate rispetto al modello adottato per le amministrazioni centrali dello Stato. Si citano, altresì, le esperienze maturate in Sicilia e nel Friuli-Venezia Giulia; in quest'ultima previste da apposita disposizione normativa (art. 33 del d.P.R. n. 902 del 1975, così come modificato dal d.lgs. n. 125 del 2003).

<sup>2</sup> A tal fine, l'attività di *auditing* finanziario-contabile attraverso accertamenti diretti sulla regolarità dei procedimenti seguiti in specifiche aree di intervento, è stata posta in essere con l'ausilio di strumenti informatici e di approcci metodologici tratti dall'esperienza internazionale.

## ATTENDIBILITÀ DELLE SCRITTURE CONTABILI

In particolare vengono formulate indicazioni relative all'esigenza di rispetto sia di norme giuridiche e contabili sia di regole generali, anche non sancite da norme giuridiche, ma che ispirino il buon andamento dei sistemi contabili adottati dall'amministrazione pubblica per la rilevazione dei fatti gestionali, in linea con il disposto dei principi contabili generali allegati al recente decreto legislativo n. 90 del 12 maggio 2016.

La Corte si riserva di monitorare il grado di riscontro fornito in relazione a specifiche segnalazioni effettuate, il che risponde alla verifica dell'effettività dell'attività di controllo ed introduce un fattore di miglioramento dell'azione amministrativa, impegnando l'Amministrazione ausiliata alla ponderazione delle raccomandazioni formulate dalla Corte.

In questa ottica si dà, altresì, atto dell'esito dei controlli sui titoli di spesa relativi al rendiconto generale dello Stato 2014, per i quali le Amministrazioni interessate non hanno tempestivamente fatto pervenire all'epoca idonea documentazione giustificativa.

## 2. Metodologie di indagine adottate

L'attività è stata svolta con riferimento a stime di affidabilità degli aggregati contabili contenuti nel bilancio dello Stato.

In particolare, come negli anni precedenti, anche per l'analisi svolta con riferimento all'esercizio finanziario 2015, la Corte dei conti ha potuto operare esclusivamente sulle risultanze del "pagato", persistendo l'impossibilità di accedere direttamente al c.d. "conto impegni" del Sistema informativo integrato Corte dei conti-RGS.

A tale riguardo non può non ribadirsi che tale esigenza informativa costituisce base necessaria per la messa a punto di un più ampio sistema conoscitivo, finalizzato a mettere la Corte stessa nella condizione di svolgere al meglio i compiti di referto e di controllo preventivo di legittimità e sulla gestione ad essa intestati, specie a seguito delle previsioni contenute nel novellato art. 34, comma 3, della legge n. 196 del 2009 in materia di obbligo di registrazione sul sistema integrale delle scritture contabili degli ordini e dei contratti relativi a spese per acquisti di beni e servizi di cui alle categorie 2 e 21. È auspicabile, pertanto, che, in occasione dell'adeguamento dei sistemi informativi competenti in materia di formazione, gestione e rendicontazione del bilancio dello Stato, previsto dall'art. 25-bis della legge n. 196 del 2009, la problematica in esame trovi adeguata soluzione<sup>3</sup>, attraverso anche il coinvolgimento in questa fase dell'organo di controllo.

Particolare valore riveste, per la validità tecnica del progetto, l'attività di campionamento, basata su modelli statistici consolidati anche in ambito europeo<sup>4</sup>.

L'estrazione del campione statistico, relativa ai pagamenti desunti dal Rendiconto generale dello Stato per l'esercizio finanziario 2015, si è basata sulla metodologia statistica adottata negli anni scorsi<sup>5</sup>, salvo alcune modifiche necessarie ad adeguare il piano di

<sup>3</sup> Al riguardo, peraltro, è utile osservare che l'integrale accesso alle basi informative delle amministrazioni pubbliche da parte degli Organi esterni di controllo è da tempo realtà negli altri Paesi europei.

<sup>4</sup> L'approccio campionario si adegua al sistema *MUS* (*Monetary Unit Sampling*) adottato dalla Corte dei conti europea per effettuare, nel contesto della dichiarazione annuale di affidabilità (*Déclaration d'Assurance et de sincérité - DAS*), i cc.dd. "test di convalida", mirati alla verifica *ex post* della legittimità e regolarità delle operazioni sottostanti ai conti del bilancio.

<sup>5</sup> Le fasi qui di seguito riportate, nelle quali si è articolata l'indagine, sono quelle tipiche di una indagine campionario:  
• determinazione dell'universo di riferimento (c.d. "popolazione obiettivo");  
• esecuzione del "piano di campionamento" e costruzione del "campione statistico adeguatamente rappresentativo";

## RENDICONTO DELLA SPESA

campionamento alle risultanze emerse negli esercizi pregressi, in termini sia di tipologia di spesa sottoposta a controllo, sia di irregolarità riscontrate.

Tra le tipologie dei titoli di pagamento (ordini di accreditamento, ordinativi diretti, note d'imputazione, ruoli di spesa fissa, spese di giustizia e spese per debito vitalizio) anche per il Rendiconto 2015 è stata confermata la scelta di considerare solo gli ordinativi diretti emessi nell'esercizio finanziario cui il rendiconto si riferisce.

E' stata confermata, anche per continuità di analisi, l'individuazione delle categorie economiche ritenute di maggiore interesse<sup>6</sup> e la suddivisione delle stesse in due sottoinsiemi rappresentati, da un lato, dalle categorie II e XXI, dall'altro, dalle rimanenti categorie selezionate: ciò al fine di consentire, in termini di rispondenza al fattore di maggior "rischio", di privilegiare nell'estrazione campionaria le unità statistiche presenti nel primo aggregato.

Per quanto riguarda le fasce di importo è stata confermata la suddivisione della popolazione obiettivo in fasce di importo in termini di "pagato", per le quali è stato stimato un rischio differenziato. Con riferimento alla fascia di ordinativi di pagamento (OP) di importo più basso, si è ritenuto opportuno non considerare, nella procedura d'estrazione delle unità campionarie, i titoli con importo inferiore o uguale a 200 euro (cc.dd. "titoli polvere", che rischiano di ridurre la significatività complessiva delle analisi svolte). Tale scelta, peraltro, comporta un'esclusione di titoli da sottoporre a campione, in termini quantitativi, di valore modesto.

Nell'Allegato 1 (Allegato statistico-numeric) sono descritti i titoli di spesa appartenenti alla fascia di cui sopra sottratta al campione.

Sono stati confermati anche per il 2015 il numero dei titoli da sottoporre a controllo (n. 400 ordinativi) e i criteri di selezione di tipo qualitativo del campione adottati.

In primo luogo è stata confermata l'esclusione dalla popolazione obiettivo delle contabilità speciali, istituto disciplinato dagli articoli 585 e 591 del Regolamento di contabilità generale dello Stato. Su tale scelta ha influito la non significatività, ai fini del controllo, degli ordini di accreditamento al funzionario delegato, la non compatibilità del controllo sui rendiconti redatti dall'ordinatore secondario di spesa coi tempi del giudizio di parificazione e la circostanza che i suddetti rendiconti possono essere oggetto di specifiche verifiche nell'ambito del controllo successivo sulla gestione.

Ulteriore esclusione, già prevista dal rendiconto 2014, riguarda le spese a carattere riservato. Nel prendere atto del carattere di riservatezza di tali spese, si è avuto riguardo alla circostanza che esse sono assoggettate al controllo di altre Sezioni della Corte dei conti.

Inoltre, al fine di consentire un'analisi più estesa nell'ambito dei singoli capitoli di spesa, è stata confermata l'adozione di criteri che consentano alla procedura di campionamento di estrarre titoli che non appartengano allo stesso piano gestionale. In tal modo si è ridotto il

- raccolta dei dati;
- elaborazione ed analisi dei dati.

<sup>6</sup> Categorie considerate:

- Categoria II: consumi intermedi;
- Categoria V: trasferimenti correnti a famiglie e istituzioni sociali private;
- Categoria VI: trasferimenti correnti a imprese "non pubbliche" (solo Cat. VI.1.1; VI.1.2.1; VI.1.2.5; VI.1.3.1; VI.1.4.1; VI.2);
- Categoria XII: altre uscite correnti;
- Categoria XXI: investimenti fissi lordi e acquisti di terreni;
- Categoria XXIII: contributi agli investimenti ad imprese "non pubbliche" (solo Cat. XXIII.1);
- Categoria XXIV: contributi agli investimenti a famiglie e istituzioni sociali private;
- Categoria XXVI: altri trasferimenti in conto capitale a imprese "non pubbliche", famiglie e istituzioni sociali private (solo Cat. XXVI.2 e XXVI.3).

## ATTENDIBILITÀ DELLE SCRITTURE CONTABILI

rischio di duplicazioni di controllo e quindi di verifiche che ricadano su tipologie di spesa sostanzialmente analoghe.

In ultimo, seguendo prassi consolidate nelle indagini campionarie più diffuse, sono stati censiti (ossia considerati nella loro totalità) e sottoposti a controllo i titoli di spesa di importo superiore o uguale a 100 milioni di euro.

Il campione (n. 390 ordinativi di pagamento, a cui si aggiungono i 10 titoli censiti che rappresentano in termini finanziari i valori più alti della popolazione obiettivo) è stato estratto facendo sì che risultassero egualmente rappresentati, in termini di numerosità campionaria, i 13 Ministeri, come si evince dalla tavola che segue.

In sintesi, il piano di campionamento è rappresentato dalla tavola che segue:

TAVOLA I

## PIANO DI CAMPIONAMENTO 2015

MINISTERO	FASCIA 1 (<=15.000)			FASCIA 2 (>15.000; <=125.000)			FASCIA 3 (>125.000)			TOTALE
	Cons inte & Inv	Altro (NO 2 e 21)	Totale	Cons Inte & Inv	Altro (NO 2 e 21)	Totale	Cons inte & Inv	Altro (NO 2 e 21)	Totale	
<i>Estratti in modo casuale (MUS)</i>										
MIN ECONOMIA E DELLE FINANZE	8	2	10	12	3	15	3	2	5	30
MIN SVILUPPO ECONOMICO	8	2	10	12	3	15	3	2	5	30
MIN LAVORO	8	2	10	12	3	15	3	2	5	30
MIN GIUSTIZIA	8	2	10	12	3	15	3	2	5	30
MIN AFFARI ESTERI	8	2	10	12	3	15	3	2	5	30
MINUR	8	2	10	12	3	15	3	2	5	30
MIN INTERNO	8	2	10	12	3	15	3	2	5	30
MIN AMBIENTE	8	2	10	12	3	15	3	2	5	30
MIN INFRASTRUTTURE	8	2	10	12	3	15	3	2	5	30
MIN DIFESA	8	2	10	12	3	15	3	2	5	30
MIN POLITICHE AGRICOLE	8	2	10	12	3	15	3	2	5	30
MIN I BENI CULTURALI	8	2	10	12	3	15	3	2	5	30
MIN SALUTE	8	2	10	12	3	15	3	2	5	30
<b>Totale</b>	<b>104</b>	<b>26</b>	<b>130</b>	<b>156</b>	<b>39</b>	<b>195</b>	<b>39</b>	<b>26</b>	<b>65</b>	<b>390</b>
% rispetto fascia/totale	70%	20%	33%	80%	20%	50%	60%	40%	17%	100%
<i>Estratti in modo deterministico (OP con importo uguale o superiori a 100 milioni di euro)</i>										
MIN ECONOMIA E DELLE FINANZE							3	5	8	
MIN LAVORO								1	1	
MIN DIFESA							1		1	
<b>Totale</b>							<b>4</b>	<b>6</b>	<b>10</b>	
<b>Totale complessivo</b>	<b>104</b>	<b>26</b>	<b>130</b>	<b>156</b>	<b>39</b>	<b>195</b>	<b>43</b>	<b>32</b>	<b>75</b>	<b>400</b>

Fonte: elaborazione su dati Sogei S.p.A.

### 3. Significatività del campione statistico

Il piano di campionamento che si riferisce all'esercizio finanziario 2015 è stato realizzato mediante un algoritmo<sup>7</sup> che ha tenuto conto delle variabili definite preventivamente ed in particolare della stratificazione per Ministero, dei sottoinsiemi di categorie, delle fasce di importo predefinite e delle variabili sopra descritte.

L'unità statistica è rappresentata dall'ordinativo di pagamento emesso nell'anno di riferimento del rendiconto, individuato in base agli elementi derivanti dal sistema informativo (ministero competente, categoria economica di spesa, capitolo, denominazione capitolo, piano gestionale, numero dell'ordinativo, clausola d'impegno, beneficiario, importo, ragioneria e tesoreria di competenza, etc.).

<sup>7</sup> Elaborato con il supporto tecnico della Sogei S.p.A..

## RENDICONTO DELLA SPESA

Le contabilità speciali, escluse dalla popolazione obiettivo rappresentano circa il 54 per cento del bilancio dello Stato, in termini di pagato.

Quanto alle ulteriori esclusioni, si evidenzia che le spese a carattere riservato rappresentano un valore, in termini di pagato, molto esiguo (circa 85 milioni), che, unitamente alle spese per personale comandato, inserite nella categoria di Consumi intermedi, rappresentano lo 0,6 per cento della popolazione obiettivo.

La popolazione obiettivo, in termini di spesa, è pari a circa 14 miliardi e rappresenta circa l'1,9 per cento dell'intero bilancio dello Stato (al netto delle contabilità speciali è pari al 4,1 per cento). In termini di ordinativi diretti emessi essa rappresenta il 27,6 per cento del totale dei titoli di pagamento del bilancio dello Stato (al netto delle contabilità speciali il 40,3 per cento) e il 34,9 per cento del totale degli ordinativi diretti del bilancio dello Stato (al netto delle contabilità speciali il 53,1 per cento).

In relazione a tale popolazione obiettivo e ai diversi livelli di rischio, l'estrazione ha riguardato complessivamente n. 390 titoli per le 13 Amministrazioni centrali, in maniera uniforme. A tale numero sono stati aggiunte 10 unità che si riferiscono ai titoli superiori ai 100 milioni di euro.

Il campione estratto e le unità censite<sup>8</sup> sono state in termini di spesa pari a quasi 2,9 miliardi e rappresentano il 20,4 per cento della popolazione obiettivo, attestandosi quindi ad un livello di significatività compatibile con gli *standard* europei.

A titolo riepilogativo, nella tavola che segue sono riportati i dati di bilancio, la popolazione obiettivo e i valori del campione estratto.

TAVOLA 2

DATI FINANZIARI - CAMPIONE ESERCIZIO FINANZIARIO 2014  
(in milioni)

	N. titoli emessi	Pagato Totale
<b>Totale bilancio dello Stato</b>	623.588	743.008
<b>Totale Spese finali (Tit I + Tit II)</b>	512.500	563.115
<b>Popolazione obiettivo</b>	170.877	14.024
Fino a 15.000	141.840	351
15.000-125.000	20.334	956
125.000-100.000.000	8.693	10.362
oltre 100.000.000	10	2.355
<b>Campione estratto</b>	400	506
200-15.000	130	1
20.000-125.000	195	11
125.000-100.000.000	65	494
<b>Ordinativi censiti</b>		
oltre 100.000.000	10	2.355

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati RGS – dati al 18 gennaio 2016

<sup>8</sup> L'estrazione del campione dal sistema informativo RGS-Corte dei conti è stata effettuata il giorno 22 gennaio 2016. I dati di riferimento, pertanto, sono stati quelli relativi alla popolazione obiettivo osservata a quella data. La verifica di eventuali scostamenti per gli ordinativi superiori ai 100 milioni è stata effettuata il 10 gennaio e non ha comportato alcuna modifica dei titoli censiti.

## ATTENDIBILITÀ DELLE SCRITTURE CONTABILI

Dei 400 titoli campionati, 48 sono relativi a spese effettuate dalle strutture periferiche dell'Amministrazione centrale, per le quali si è proceduto ad una interlocuzione diretta con le Ragionerie territorialmente competenti. Nella tavola che segue si riportano le Ragionerie territoriali interessate ed il numero di titoli ad esse relativi.

TAVOLA 3

## ORDINATIVI DI PAGAMENTO TERRITORIALI

Ministero – Ragioneria	N. titoli estratti
<i>Ministero dell'economia e delle finanze</i>	
Ragioneria territoriale dello Stato di Roma	1
Ragioneria territoriale dello Stato di Napoli	2
Ragioneria territoriale dello Stato di Cosenza	1
<i>Ministero della giustizia</i>	
Ragioneria territoriale dello Stato di Torino	1
Ragioneria territoriale dello Stato di Milano	1
Ragioneria territoriale dello Stato di Firenze	1
Ragioneria territoriale dello Stato di Bari	1
Ragioneria territoriale dello Stato di Catanzaro	3
Ragioneria territoriale dello Stato di Palermo	2
Ragioneria territoriale dello Stato di Cagliari	1
<i>Ministero delle infrastrutture e trasporti</i>	
Ragioneria territoriale dello Stato di Milano	4
Ragioneria territoriale dello Stato di Venezia	3
Ragioneria territoriale dello Stato di Genova	1
Ragioneria territoriale dello Stato di Trieste	1
Ragioneria territoriale dello Stato di Roma	1
Ragioneria territoriale dello Stato di Napoli	3
Ragioneria territoriale dello Stato di Bari	1
Ragioneria territoriale dello Stato di Palermo	2
Ragioneria territoriale dello Stato di Cagliari	1
<i>Ministero delle politiche agricole e forestali</i>	
Ragioneria territoriale dello Stato di Bologna	2
Ragioneria territoriale dello Stato di Salerno	1
<i>Ministero della salute</i>	
Ragioneria territoriale dello Stato di Genova	1
Ragioneria territoriale dello Stato di Napoli	2
Ragioneria territoriale dello Stato di Bari	2
Ragioneria territoriale dello Stato di Palermo	1
<i>Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca scientifica</i>	
Ragioneria territoriale dello Stato di Milano	1
Ragioneria territoriale dello Stato di Bologna	1
Ragioneria territoriale dello Stato di Perugia	1
Ragioneria territoriale dello Stato di Napoli	1
Ragioneria territoriale dello Stato di Cagliari	1
<i>Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare</i>	
Ragioneria territoriale dello Stato di Venezia	2
Ragioneria territoriale dello Stato di Palermo	1
<b>Totale Titoli</b>	<b>48</b>

Fonte: elaborazione Corte dei Conti

## 4. Attività istruttoria

L'attività di valutazione della regolarità amministrativo-contabile dei singoli atti di spesa oggetto del campione selezionato è stata svolta in contraddittorio con le strutture interessate

## RENDICONTO DELLA SPESA

delle Amministrazioni centrali e periferiche dello Stato ed in collaborazione con gli Uffici di controllo del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato (Uffici centrali di bilancio e Ragionerie territoriali del Ministero dell'economia e delle finanze).

In particolare, a seguito dell'estrazione del campione, avvenuta alla presenza dei rappresentanti delle Amministrazioni coinvolte, è stata inoltrata, per il tramite degli Uffici centrali di bilancio e delle Ragionerie territoriali competenti, la richiesta della documentazione giustificativa della spesa, corredata di eventuali elementi illustrativi sul procedimento presupposto all'emissione dell'ordinativo di pagamento. Con riferimento ai 48 titoli pagati attraverso le Ragionerie territoriali dello Stato, per l'acquisizione della documentazione, ci si è avvalsi della cooperazione dell'Ispettorato generale di finanza del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato.

L'accertamento della regolarità amministrativo-contabile è stato eseguito coinvolgendo, per le Amministrazioni centrali dello Stato, i responsabili del procedimento di emissione dei singoli titoli di spesa<sup>9</sup>.

Allo scopo sono state organizzate sessioni di *audit* nel corso delle quali i funzionari delle 13 Amministrazioni centrali coinvolte hanno potuto fornire la documentazione giustificativa a supporto, nonché elementi di informazione e di valutazione<sup>10</sup> sui singoli titoli. In presenza di rilevate criticità si è instaurata, poi, un'interlocuzione documentale al fine di acquisire i necessari chiarimenti o ulteriore documentazione integrativa<sup>11</sup>.

In alcuni casi elementi e notizie sono stati richiesti agli Uffici centrali di bilancio che, al pari delle Amministrazioni, hanno collaborato con le Sezioni Riunite in sede di controllo proficuamente ed in spirito collaborativo alle attività di verifica,

Per i titoli di spesa territoriali, per evidenti ragioni di economia del procedimento, l'interlocuzione è stata solo documentale con il coinvolgimento in una prima fase, come interfaccia, delle Ragionerie territorialmente competenti.

Con riferimento all'oggetto del controllo quest'anno è stata prestata particolare attenzione alla corretta classificazione della spesa in termini di categoria economica, rappresentando questa, oltre che il riferimento delle analisi sul Rendiconto generale dello Stato, anche il presupposto contabile della riclassificazione della spesa in termini finanziari in contabilità nazionale.

## 5. Risultati dell'analisi

A seguito dei controlli eseguiti è emersa la non regolarità delle procedure di spesa relativamente ad un numero limitato di titoli (n. 15 su 400) per un importo totale di euro 442.844,75.

Le irregolarità riscontrate sul Rendiconto 2015 hanno riguardato una percentuale, calcolata in termini di rapporto tra l'importo del titolo e l'ammontare della spesa campionata, che non suscita allarme sul piano dell'affidabilità dei conti.

Inoltre, risulta in corso l'istruttoria relativamente a due ordinativi di pagamento, per i quali le Amministrazioni interpellate non hanno fatto pervenire, alla data del giudizio di

<sup>9</sup> Si ricorda che l'unità statistica di riferimento è il singolo titolo di spesa.

<sup>10</sup> Le analisi sono state condotte seguendo una *check-list* precedentemente definita, che rileva le informazioni necessarie alle verifiche in termini di normativa di riferimento della procedura contabile, dei dati contabili e finanziari ai fini di una classificazione univoca dei fenomeni riscontrati, distintamente per le varie tipologie di spesa delle Amministrazioni.

<sup>11</sup> Sono stati richiesti documenti aggiuntivi per circa 150 ordinativi di pagamento.

## ATTENDIBILITÀ DELLE SCRITTURE CONTABILI

parificazione, gli elementi di risposta richiesti<sup>12</sup>. Su tali titoli di spesa la Corte si riserva di valutare la regolarità amministrativa e contabile dei procedimenti presupposti all'esito delle verifiche.

Ad un tempo, viene dato conto dei risultati dell'istruttoria relativa ai titoli di spesa dell'esercizio 2014 per i quali non risultava completato, alla data del 20 giugno 2015, il procedimento di controllo.

In un numero più ampio di casi (70 titoli di spesa), pur dando atto della regolarità della procedura di spesa, si è ritenuto di formulare raccomandazioni e osservazioni, al fine di indirizzare per il futuro le Amministrazioni in una logica di sempre maggiore trasparenza delle procedure e attenzione al conseguimento degli interessi pubblici.

Nel presente paragrafo vengono riassunte le criticità maggiormente significative emerse in sede istruttoria e le osservazioni formulate, sinteticamente riportate, per argomento, nel riquadro che segue e analiticamente sviluppate nelle singole schede, alla cui analisi si rinvia per una migliore puntualizzazione delle singole fattispecie e dei percorsi logico giuridici in questa sede necessariamente sintetizzati:

- In alcuni casi è stato rilevato che, il pagamento della fattura per prestazioni contrattualmente rese viene effettuato dalle Amministrazioni in assenza di una previa verifica di conformità (attestata attraverso un certificato di regolare esecuzione) del servizio o fornitura oggetto del contratto pubblico rispetto alle condizioni ed ai termini stabiliti nel negozio.

La mancata percezione della rilevanza di tale momento procedimentale è emerso sin dalla fase dell'*audit*. In non pochi casi, infatti, la produzione documentale esibita a supporto delle relative valutazioni effettuate è risultata carente, con una conseguente dilatazione dei tempi della fase istruttoria.

Sul punto si ricorda che la verifica di cui trattasi ha un duplice risvolto. Infatti, ha ad oggetto, da un lato, la corretta esecuzione, sotto il profilo tecnico e funzionale, del servizio o della fornitura alle prescrizioni contrattuali, oltre che a quanto previsto da capitolato speciale, bando di gara o lettera di invito; dall'altro la verifica delle risultanze contabili dell'operazione.

Deve, altresì, evidenziarsi l'importanza della documentazione in esame nell'ipotesi di contestazione alle ditte fornitrici di ritardi nell'esecuzione/fornitura o difetti e malfunzionamenti dell'opera.

L'analisi delle fattispecie concrete esaminate ha, inoltre, evidenziato una scarsa consapevolezza della necessità che la verifica di conformità debba essere avviata e conclusa entro il termine normativamente previsto o pattiziamente fissato, che venga rilasciato da soggetti professionalmente qualificati e non in conflitto di interesse, in possesso, ove previsto, di determinati requisiti formali e venga effettuata prima del pagamento.

E', altresì, emerso come, talvolta, si sia proceduto al pagamento sulla base di relazioni, dichiarazioni o attestazioni rese dallo stesso soggetto fornitore, peraltro in un caso prive della documentazione a supporto, senza che agli atti risulti l'avvenuto controllo da parte dell'Amministrazione circa la regolare esecuzione delle prestazioni.

<sup>12</sup> Si tratta dei seguenti titoli: MIUR, capitolo 2180, p.g. 1, OP 1, per un importo di 3.550,00 euro; MIPAAF, capitolo 3080, p.g. 2, OP 108, per un importo di 77.630,00.

## RENDICONTO DELLA SPESA

In alcuni casi, poi, le verifiche effettuate da parte dell'Amministrazione si sono basate su una documentazione incompleta (è il caso del pagamento di prestazioni specialistiche effettuato a seguito di rendicontazione contenente la mera elencazione del personale impiegato e delle relative giornate di lavoro prestate e alcun dato sulle attività effettuate).

Si evidenzia, inoltre, come la mancata effettuazione dell'attività di verifica di regolare esecuzione dei servizi e forniture comporti responsabilità a carico del funzionario/dirigente che ha validato il mandato di pagamento.

Anche in ipotesi di contratti per lavori si è constatato il dilatarsi dei tempi di collaudo, con la conseguenza che, in un caso, l'Amministrazione si è vista a costretta a mettere in esercizio l'opera ed a corrispondere alla ditta esecutrice un compenso per l'assistenza tecnica non prevista contrattualmente nel periodo antecedente il collaudo.

- Dall'analisi del percorso motivazionale addotto dalle Amministrazioni per giustificare affidamenti diretti di acquisto di beni e servizi sono emerse difficoltà di definizione degli esatti confini della nozione, che, in base alla normativa di riferimento (art. 57 del d.lgs. n. 163 del 2006), presenta caratteri di eccezionalità e limiti ben definiti, con la conseguenza che è richiesta una congrua motivazione al fine di accedere a questa modalità di affidamento, diversamente configurandosi alterazione della concorrenza a vantaggio di un unico operatore economico.

In altri termini, l'affidamento diretto ad un unico operatore economico deve essere perimetrato da un quadro motivazionale che renda contezza puntuale di tutti gli elementi valutati, non potendo limitarsi ad un mero richiamo alla norma che prevede detta facoltà o ad affermazioni in ordine alle particolari competenze possedute dal soggetto contraente. Analogamente si è avuto modo di precisare che la deroga ai termini minimi per la presentazione delle offerte, ai sensi dell'art. 70, comma 12, del decreto legislativo n. 163 del 2006 è giustificata solo per un'urgenza "qualificata", le cui motivazioni devono essere dettagliatamente esplicitate all'interno del provvedimento.

La motivazione, infatti, parte centrale del provvedimento e presidio di legalità a garanzia della trasparenza del processo decisionale, va rafforzata soprattutto quando la procedura deroga l'ordinario obbligo dell'Amministrazione di individuare il privato contraente attraverso il confronto concorrenziale.

Alla luce di tali considerazioni sono stati, quindi, ritenute non regolari alcuni affidamenti diretti, giustificati dalla dichiarata unicità del prestatore, nei casi in cui dalle argomentazioni addotte a supporto e dalla documentazione in atti non è emerso, contrariamente a quanto dichiarato, la sussistenza del requisito dell'unicità del contraente.

In ipotesi specifiche si è, poi, ritenuto di richiamare l'attenzione dell'Amministrazione sulla opportunità di esperire una ricerca di mercato, anche informale, conservandone documentazione, anche nelle ipotesi in cui l'affidamento diretto sia normativamente consentito, segnalando, ad un tempo, anche l'utilità, in simili ipotesi, di procedere all'espletamento di una procedura comparativa prima di procedere all'individuazione del soggetto affidatario.

È stato evidenziato, inoltre, come, anche nell'ipotesi di ricorso al MEPA, modalità questa finalizzata a garantire lo snellimento delle procedure e la loro tracciabilità e trasparenza, sia opportuno esperire una comparazione tra più imprese concorrenti per

## ATTENDIBILITÀ DELLE SCRITTURE CONTABILI

ottenere, a prezzi più convenienti, beni/servizi di qualità comparabile. Tale modalità operativa, peraltro, consente anche l'acquisizione di elementi utili ai fini delle verifiche in ordine alla congruità della spesa.

Con riferimento alle ipotesi di ricorso alla procedura negoziata per ragioni di urgenza, sono stati verificati nelle fattispecie esaminate il ricorrere dei caratteri che devono, secondo l'unanime elaborazione giurisprudenziale, caratterizzare tale ipotesi: urgenza qualificata ed improvvisa; obiettiva ed imprevedibile impossibilità di acquisire la prestazione da altri operatori; urgenza non addebitabile ad inerzia dell'Amministrazione.

Per i casi di appalti di forniture con ricorso alla procedura negoziata senza previa pubblicazione di bando o all'ipotesi in cui l'amministrazione abbia scelto di ricorrere al fornitore originario per l'acquisizione di una ulteriore commessa, al fine di evitare la fornitura di un'attrezzatura o di un mezzo di caratteristiche difformi dalla precedente da parte di altri soggetti individuati mediante nuova gara (ipotesi riscontrate nella maggior parte dei casi per le forniture militari) è stata evidenziata la necessità di una adeguata motivazione all'interno del contratto o del relativo decreto di approvazione.

Nelle ipotesi, infine, in cui l'Amministrazione abbia fatto ricorso ad una procedura negoziata sul presupposto della diserzione o dell'esito infruttuoso della gara ad evidenza pubblica in precedenza espletata, è stata verificata l'omogeneità delle condizioni contrattuali applicate rispetto a quelle fissate in occasione della prima gara (requisiti richiesti, prezzo, criterio di aggiudicazione, etc.), secondo quanto stabilito nel bando o nell'invito.

- In specifiche fattispecie è stata rilevata la necessità di elaborare una programmazione della spesa maggiormente tempestiva e puntuale rispetto alle reali necessità dell'Amministrazione.

Quale strategia di medio termine appare particolarmente rilevante potenziare il monitoraggio sulla qualità e la rispondenza della spesa programmata agli obiettivi prefissati, al fine di migliorare sia il processo di decisione delle priorità e di allocazione delle risorse, sia la *performance* delle amministrazioni pubbliche in termini di economicità, qualità ed efficienza dei servizi offerti ai cittadini.

È stata rappresentata, poi, l'esigenza di coinvolgere in tale attività tutte le strutture del Ministero, nonché la necessità di procedere alla effettuazione degli acquisti in maniera non frammentata, utilizzando le procedure di spesa previste in ragione dell'importo complessivo impegnato all'interno dell'esercizio per l'acquisto di beni aventi analoghe caratteristiche.

In una particolare fattispecie è stata evidenziata la non razionalità della scelta di procedere all'acquisto di un *software* solo a distanza di anni, dopo aver sopportato oneri per il suo noleggio e quando l'esigenza di un suo utilizzo da continua era divenuta solo occasionale.

Sono state anche rilevate discrasie nella programmazione finanziaria non direttamente riconducibili alle singole Amministrazioni, quanto piuttosto alla tardiva attribuzione di disponibilità sui capitoli di spesa da parte del Ministero dell'Economia o, per un caso specifico, alla prassi censurata di non procedere alla predisposizione del decreto di pagamento, pur sussistendo un precedente decreto di impegno dell'intera spesa.

## RENDICONTO DELLA SPESA

In un altro caso, si è osservato che la sottoscrizione di un protocollo d'intesa con durata indeterminata rappresenta un'eccezione, che richiede la rivalutazione annuale dell'interesse a procedere alla stipula.

Sotto tale aspetto, un utile strumento, finalizzato al miglioramento della programmazione, è stato rappresentato dal coinvolgimento degli Uffici di bilancio, sia in sede di *audit* che nella fase istruttoria.

In quest'ottica è stato evidenziato che, ove lo stanziamento iniziale di un capitolo destinato a spese non comprimibili risulti per più esercizi incapiante, l'art. 5 del decreto-legge n. 35 del 2013 ha previsto la possibilità di definire appositi piani di razionalizzazione della spesa da attuare mediante rimodulazioni compensative degli stanziamenti di bilancio, oggetto di monitoraggio da parte del competente Ufficio centrale del bilancio.

E' stata evidenziata anche la necessità che il provvedimento di spesa sia sempre supportato da valido titolo giuridico. Nel caso specifico il richiamo operato nella direttiva del Ministro non è stato ritenuto idoneo a prorogare una convenzione che, essendo venuta a scadenza, ha esaurito i suoi effetti.

- Dalle analisi svolte sul campione estratto è emerso un utilizzo di classificazioni, al secondo e al terzo livello, non propriamente corrispondenti alle specifiche tipologie di spesa.

E' da precisare che le classificazioni utilizzate dalle singole Amministrazioni ai fini gestionali non trovano sempre esatta corrispondenza nella classificazione economica. Tale scelta codificatoria, che presumibilmente discende da una necessità di semplificazione, determina che alcuni codici gestionali, per la natura precipua della spesa, non risultano direttamente riconducibili alla classificazione economica.

Pur dando atto della difficoltà legata alla molteplicità delle stesse all'interno del bilancio dello Stato e della conseguente impossibilità di declinare singoli codici di classificazioni economiche per ogni fattispecie, si evidenzia che ciò riduce la lettura economica della spesa.

Si segnala, pertanto, l'esigenza di limitare la classificazione a titolo tipicamente "residuale" ai soli casi che effettivamente presentano tale connotazione.

Infatti, solo l'aumento del grado di trasparenza e leggibilità delle scritture, che si traducono in crescita della capacità informativa dei documenti contabili dello Stato, consente una sempre migliore valutazione dell'allocazione e dell'utilizzo delle risorse pubbliche. Anche il principio della chiarezza o comprensibilità, di cui al recente d.lgs. n. 90 del 2016, evidenzia che *"l'adozione di una corretta classificazione dei documenti contabili costituisce una condizione necessaria per garantire il corretto monitoraggio ed il consolidamento dei conti pubblici"*.

Tale aspetto richiede particolare attenzione sia per le codifiche di tipo gestionale che di quelle economiche.

- Nell'ambito dell'analisi dei titoli di spesa è stato, altresì, valorizzato il carattere della trasparenza amministrativa, manifestazione del principio di imparzialità e buon andamento dell'azione amministrativa sancito dall'articolo 97 della Costituzione, in un'ottica di ottimizzazione della gestione economico-finanziaria e organizzativa dell'Amministrazione, nonché in una logica di responsabilizzazione del *management*

## ATTENDIBILITÀ DELLE SCRITTURE CONTABILI

pubblico ai fini di una più efficace ed efficiente attuazione degli obiettivi istituzionali. In considerazione di ciò si è segnalata l'esigenza di predeterminare, per motivi di trasparenza, parità di trattamento e rotazione, criteri per l'individuazione degli operatori economici cui attribuire un determinato servizio, anche nell'ipotesi in cui gli stessi siano scelti all'interno di Albi regionali. Sempre, poi, con riferimento ad ipotesi in cui la scelta del legale cui affidare l'incarico è operata all'interno di elenchi di prestatori, si è rilevata l'esigenza di procedere alla predisposizione di convenzioni tipo da far sottoscrivere ai professionisti esterni, al fine di assicurare una trasparenza nei rapporti, condizioni di pari trattamento, oltre che risparmi di spesa.

La predeterminazione dei criteri, in quanto finalizzata non solo a limitare l'alveo di discrezionalità dell'Amministrazione, ma anche a garantire l'effettiva realizzazione del principio di trasparenza, deve rappresentare principio generale di attribuzione di benefici e vantaggi economici con danaro pubblico. In quest'ottica è stato rilevato come l'attribuzione di vantaggi economici in favore di soggetti pubblici e privati deve avvenire, in applicazione del disposto dell'articolo 12 della legge 241 del 1990, previa predeterminazione dei criteri e delle modalità di attribuzione degli stessi. In taluni casi, ove il novero dei destinatari è predeterminato, è stata segnalata l'esigenza di specificare le modalità di calcolo utilizzate per determinare la quota di contributo spettante a ciascuna associazione. In un caso, poi, la stessa Amministrazione, resasi conto della fondatezza della problematica evidenziata, si è impegnata ad adottare in termini brevi i provvedimenti di attuazione del richiamato articolo, attraverso l'elaborazione di un apposito regolamento interno.

- Un ulteriore rilevante fenomeno gestionale, che ha interessato nell'esercizio 2015 molte Amministrazioni statali, è costituito dal mancato monitoraggio del contenzioso, sia con riferimento a giudizi pendenti che a quelli definiti.

Con riguardo ai primi è emersa una generalizzata mancanza di capacità di stima, in termini finanziari, degli effetti derivanti dalla soccombenza, pur in presenza di orientamenti giurisprudenziali di merito e di legittimità consolidati. E', tra l'altro, emerso che specifiche tipologie di giudizi vedono convenute più Amministrazioni per il medesimo *petitum* e *causa paetendi* con numeri di ricorsi assai rilevanti. In tali casi, è stata verificata l'assenza di capacità di governo del fenomeno, essendo emersa una mancanza di coordinamento tra le Amministrazioni convenute e di strumenti minimali di raccordo, come una banca dati condivisa dei giudizi in essere. Né, tanto meno, sono risultati operativi schemi deflattivi del contenzioso, finalizzati ad anticipare la trattazione delle problematiche in fase amministrativa, evitando, così, la condanna al pagamento delle spese di lite ed il maturare di interessi legali sulla sorte capitale.

La mancata considerazione del fenomeno può tradursi in termini contabili in una violazione del principio contabile della veridicità, inteso come mancata "*valutazione dei flussi finanziari ed economici che si manifesteranno nell'esercizio di riferimento*".

E' stata rilevata anche una scarsa attenzione alla fase dell'esecuzione delle sentenze, non eseguite nel termine dei centoventi giorni, previsto per la P.A dall'art. 14, comma 1, del DL n. 669 del 1996, quale "*spatium adimplendi*" per la preparazione dei mezzi finanziari occorrenti al pagamento dei crediti azionati (al fine di evitare la paralisi dell'attività amministrativa derivante dai ripetuti pignoramenti di fondi, contemperando in tal modo l'interesse del singolo alla realizzazione del suo diritto con quello, generale,

## RENDICONTO DELLA SPESA

ad una ordinata gestione delle risorse finanziarie pubbliche). E' stato, altresì, rappresentato in sede di *audit* dalle Amministrazioni come nella prassi alla fase esecutiva del giudizio civile si sta sostituendo quella del giudizio di ottemperanza.

In singole fattispecie, invece, è emerso che l'Amministrazione ha proceduto al pagamento delle spese di precetto o relative alla fase di ottemperanza, nonostante la procedura esecutiva sia stata intrapresa prima del decorso del richiamato termine di 120 giorni previsto dall'art. 14, comma 1, del decreto-legge n. 669 del 1996. Con riferimento, poi, ai giudizi che vedono l'Amministrazione nel ruolo di attore è stata rilevata, in alcuni casi, una tempistica dilatata per l'attivazione del giudizio di rivalsa, pur nel termine decennale di prescrizione del credito.

- Nell'ambito dell'analisi effettuata è stata segnalata anche l'opportunità di valutare l'adozione di forme di semplificazione e snellimento procedimentale, quando l'eccessiva durata si ripercuote negativamente sul funzionamento dell'apparato amministrativo, anche in termini economico finanziari, oltre che di resa del servizio alla collettività.

In altri casi è stata evidenziata l'esigenza di procedere ad una modifica della normativa secondaria, al fine di adeguarla ai principi introdotti in sede di modifiche o aggiornamenti alla legislazione di rango primario. Ritardi anche significativi si sono registrati anche nella fase di rinnovo di commissioni, solo in parte ascrivibili alla complessità dell'*iter* procedurale seguito, che hanno, di fatto, comportato un aggravio di costi per l'Amministrazione, correlato al maggior numero di componenti del vecchio organismo e al maggior compenso loro corrisposto.

In altre ipotesi, poi, sono emerse disfunzioni amministrative in materia di locazioni di immobili, con conseguente pagamento di indennità a titolo di occupazione *sine titolo* o in fase di disdetta di convenzioni non tempestivamente ed adeguatamente comunicate alle strutture periferiche, che hanno continuato a richiedere servizi sulla base di contratti scaduti, favorendo aspettative economiche in capo al contraente riconosciutegli in sede di giudizio.

- Con riferimento a titoli di spesa relativi ad erogazione di contributi/provvиденze, per una programmazione efficiente ed una migliore allocazione delle risorse, è stata rilevata la necessità di implementare le procedure di riscontro con il raggiungimento degli obiettivi cui era subordinata l'erogazione.

Ove poi sono previsti obiettivi intermedi, l'analisi delle cause di scostamento consentirebbe di intervenire con correzioni gestionali per il pieno conseguimento dell'obiettivo. Nel caso, poi, di controlli effettuati con metodologia campionaria è stato raccomandato l'inserimento nel programma di controllo delle fattispecie in cui sono state già riscontrate criticità secondo i principi di metodologia statistica del rischio.

- Dalla documentazione a supporto dei titoli di spesa relativi a rimborsi di indennità e spese di missione a dirigenti e dipendenti sono emerse, in limitate ipotesi, irregolarità nell'applicazione della normativa di riferimento.

In particolare, si è potuto riscontrare in alcuni casi che, in contrasto con il dettato di apposita circolare interna, le autorizzazioni all'utilizzo del mezzo proprio o del taxi non riportano l'indicazione della tratta e delle specifiche motivazioni a supporto

## ATTENDIBILITÀ DELLE SCRITTURE CONTABILI

dell'autorizzazione. In un singolo caso è stato osservato l'avvenuta liquidazione di un rimborso spese per un mezzo di trasporto di classe superiore a quella prevista, in presenza di motivazioni non sufficientemente adeguate e documentate.

Con riferimento, invece, alle ipotesi in cui il rimborso delle spese di missione grava su soggetti privati, si è segnalata l'esigenza di una revisione dell'intera disciplina, al fine di adeguarla alle modifiche legislative intervenute, anche perché trattasi pur sempre di attività d'istituto svolte durante l'orario di lavoro.

- In base al quadro ordinamentale venutosi a determinare a seguito delle novelle legislative, la Pubblica Amministrazione è chiamata ad espletare i compiti istituzionali attraverso i propri dipendenti in applicazione del cd. "*principio della autosufficienza*", più volte espresso anche dalla giurisprudenza della Corte dei conti. Il ricorso ad esperti esterni è consentito solo a fronte del manifestarsi di bisogni temporanei o derivanti dall'attribuzione di nuove competenze e funzioni, correlate alla impossibilità di incrementare la dotazione di personale interno con professionalità adeguate. In tale ipotesi, peraltro, la normativa di riferimento prevede il ricorso a procedure selettive, con la conseguenza che si è ritenuto non regolare l'attribuzione di un incarico di carattere tecnico e non fiduciario a persona individuata direttamente dall'organo politico.

Si è evidenziato anche che sono soggetti al controllo preventivo di legittimità, ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. *f-ter)* della legge n. 20 del 1994, anche i contratti non individuali aventi ad oggetto studi o consulenze, considerato che al fine rileva l'oggetto del contratto, come implicitamente evidenziato in caso analogo dalla Sezione centrale controllo preventivo di legittimità (cfr. deliberazione n. 31/SCLEG del 2014), indipendentemente dalla natura del soggetto erogatore della prestazione.

In relazione, poi, ad ipotesi a dichiarate carenze di personale tali da consentire, a giudizio dell'Amministrazione, il ricorso a personale della società *in house*, si è ritenuto opportuno richiamare l'attenzione su una più congrua distribuzione del personale amministrativo all'interno del Ministero.

- E' stato rilevato, in taluni casi, il mancato rispetto del disposto dell'art. 23, comma 5, della legge finanziaria per il 2003, che prevede l'obbligo di trasmissione degli atti di riconoscimento di debito fuori bilancio alla competente Procura regionale presso la Corte dei conti. In un caso, poi, la predetta segnalazione è stata effettuata solo a seguito della richiesta istruttoria di trasmissione di copia della segnalazione per presunto danno erariale alla competente Procura regionale.

In un caso è emerso il mancato rispetto del disposto dell'art. 11, comma 13, del d.lgs. n. 163 del 2006, in materia di sottoscrizione dei contratti in forma digitale a pena di nullità. In particolare, si è rilevato che la previsione di un periodo transitorio per l'adeguamento della gestione digitale dei documenti riguarda ipotesi diverse da quella esaminata e, pertanto, non può consentire il superamento di una formalità prevista per legge a pena di nullità.

Un'ulteriore fattispecie emersa riguarda la concessione di un'anticipazione nella misura del 30 per cento dopo la mera comunicazione del proponente dell'avvio di attività, in contrasto con la disciplina vigente in materia di corresponsione di una anticipazione, normalmente prevista nella misura del 10 per cento, rideterminata, da ultimo dal

## RENDICONTO DELLA SPESA

decreto-legge n. 192/2014, fino al 31 dicembre 2016, nella misura massima del 20 per cento.

**Programmazione della spesa**

- Per l'erogazione di contributi ad enti, associazioni e comitati occorre una rivalutazione annuale del perdurare dell'interesse pubblico anche in presenza di un protocollo d'intesa con durata tendenzialmente indeterminata.
- Il ricorso ai servizi offerti dalla società in "house" non può essere giustificato esclusivamente dall'asserita generica carenza di personale, dovendo l'Amministrazione procedere alle modifiche necessarie a limitare il ricorso ad organismi esterni.
- Per una corretta programmazione il dato della spesa storica può rappresentare un parametro di riferimento, ma non deve essere l'unico, essendo necessaria la capacità di rapportare le risorse finanziarie a disposizione con la programmazione gestionale dell'esercizio di riferimento e con le reali esigenze dell'Amministrazione.
- La condanna dell'Amministrazione al pagamento delle differenze retributive tra le somme erogate (calcolate sulla base di parametri retributivi non coerenti con la normativa vigente) e "la mercede proporzionata e sufficiente" per l'attività lavorativa prestata dai detenuti all'interno delle case circondariali, impone, in considerazione della carenza di risorse finanziarie, la necessità di rideterminare il numero dei detenuti impiegati in predette attività, al fine di rendere i livelli di spesa coerenti con le risorse effettivamente disponibili. Va valutata, inoltre, la possibilità di procedere, nelle more di un'eventuale riforma dell'istituto, all'aggiornamento delle remunerazioni previste, in linea con le statuizioni della giurisprudenza di merito e di legittimità.
- La programmazione di spese di medesima natura (servizi di facchinaggio) deve essere unitaria per l'intero Ministero, anche al fine di realizzare economie di scala ed evitare il frazionamento artificioso dei contratti. Per tali spese, sotto il profilo contabile, occorre prevedere capitoli "a gestione unificata".
- Ove lo stanziamento iniziale assegnato all'Amministrazione sul capitolo destinato a spese non comprimibili (ai sensi dell'articolo 181 del d.P.R. 5 gennaio 1967, n. 18: richieste di rimborso spese di viaggio degli ambasciatori), risulta costantemente incapiente è stato evidenziato che l'art. 5 del decreto-legge n. 35 del 2013 ha previsto la possibilità di definire appositi piani di razionalizzazione della spesa, da attuare mediante rimodulazioni compensative degli stanziamenti di bilancio, oggetto di monitoraggio da parte del competente Ufficio centrale del bilancio.
- La scelta dell'affidamento all'esterno dell'attività di sicurezza e sorveglianza della sede dell'amministrazione centrale e delle sue pertinenze richiede una previa verifica in ordine al possibile utilizzo delle forze dell'ordine, specie allorché presso le sedi dell'Amministrazione già sussista uno specifico distaccamento.
- Gli acquisti diretti di servizi e forniture, anche se effettuati tramite il MEPA, necessitano di una previa programmazione che coinvolga, oltre il centro di responsabilità procedente, anche le altre strutture del Ministero, anche al fine di procedere per la stessa tipologia in maniera non frammentata.

**Classificazione della spesa**

- L'erronea classificazione economica del capitolo di spesa viola il principio di trasparenza e leggibilità del bilancio. Nello specifico sono venuti all'esame due diverse fattispecie: un capitolo incluso nella categoria "Consumi intermedi/Acquisto di servizi figurativi/ Fitti figurativi", laddove la natura della spesa e la denominazione del capitolo stesso fanno ritenere che la classificazione appropriata doveva essere "Trasferimenti correnti all'estero" e una spesa sostenuta per la stipula di abbonamenti a periodici specializzati su tematiche di politica internazionale iscritta alla categoria "Altri servizi", anziché a quella

## ATTENDIBILITÀ DELLE SCRITTURE CONTABILI

*“Studi, consulenze e indagini”.* In entrambi i casi il Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato ha provveduto a modificare, a seguito delle osservazioni formulate, la classificazione economica dei capitoli.

- *Ai fini di una corretta modalità di contabilizzazione, la suddivisione di un capitolo di spesa in piani gestionali rappresenta uno strumento necessario per dare diversa evidenza alle somme stanziare per consumi intermedi rispetto agli oneri di personale.*
- *In presenza di capitoli utilizzati per far fronte al pagamento di molteplici tipologie di spesa è necessario prevedere specifici piani gestionali, al fine anche di consentire una corretta classificazione economica della spesa. Nel caso specifico, la classificazione economica – CE3, Manutenzione ordinaria e riparazione del capitolo di spesa utilizzato non è risultata coerente con la fornitura di materiale combustibile.*
- *La spesa relativa a contratti da cui deriva l'acquisto di beni durevoli insieme a spese di natura corrente va imputata a capitoli diversi, collocati rispettivamente nel titolo I e nel titolo II e non su un unico capitolo in virtù del carattere della “prevalenza della spesa”.*

*Trasparenza dell'azione amministrativa*

- *La quantificazione dell'apporto delle parti, effettuata in sede di Accordo di collaborazione, deve rispondere a criteri di trasparenza e ragionevolezza (nel caso di specie è stata ritenuta non ispirato a detti criteri la clausola dell'Accordo che addossa sul solo Ministero i costi della ricerca, mentre attribuisce la proprietà dei risultati della stessa ad entrambe le parti).*
- *La individuazione della comunità presso la quale collocare i minori a seguito di un provvedimento dell'Autorità giudiziaria, anche quando la scelta è delimitata nell'ambito di albi regionali, necessita dell'applicazione di criteri predeterminati per motivi di trasparenza, parità di trattamento e rotazione.*
- *La deroga ai termini minimi per la presentazione delle offerte, di cui all'art. 70, comma 12, del decreto legislativo n. 163 del 2006, è giustificata solo per una urgenza “qualificata”.*
- *L'art. 12 della legge n. 241 del 1990 subordina la concessione di sovvenzioni, contributi, sussidi ed ausili finanziari e l'attribuzione di vantaggi economici di qualunque genere alla previa determinazione ed alla pubblicazione dei criteri e delle modalità cui le amministrazioni stesse devono attenersi.*
- *I criteri ed i parametri utilizzati per determinare le commissioni corrisposte agli intermediari per il collocamento di titoli di Stato devono essere sottoposte periodicamente ad una revisione in relazione alle condizioni di mercato.*
- *I contributi a favore di enti o associazioni assistenziali e promozionali devono essere erogati sulla base di criteri oggettivi e predeterminati, correlati alla valutazione delle iniziative intraprese e non già a parametri legati al numero dei soggetti associati.*
- *In tema di contributi a favore di enti o associazioni, le modalità attraverso le quali vengono determinati i contributi erogati ed i criteri di riparto devono essere predeterminati e sufficientemente dettagliati.*
- *Gli incarichi di componenti della segreteria tecnica alle dipendenze non del Ministro, ma del capo dipartimento non possono essere qualificati come “fiduciari”, con la necessità di esperire apposite procedure selettive.*
- *I soggetti privati, chiamati a partecipare ad eventi promozionali con rimborso spese a carico dell'Amministrazione, vanno individuati sulla base di criteri trasparenti.*
- *In tema di bandi per borse di studio, concesse a cittadini stranieri e italiani residenti all'estero per favorire la cooperazione culturale internazionale e la diffusione della conoscenza della lingua, della cultura e della scienza italiana, occorre, per fini di trasparenza, predeterminare i criteri di valutazione associando uno specifico punteggio a ciascun criterio di selezione.*