

degli interventi per il 2016 è stato pubblicato il 2 dicembre 2016 ed è composto di 520 interventi, di cui 371 in manutenzione ordinaria e 149 in manutenzione straordinaria, per un valore complessivo di circa 99,4 milioni, stanziati sui pertinenti capitoli di spesa del bilancio dello Stato n. 3905 e n. 7753 (Fondo manutenzione ordinaria e Fondo manutenzione straordinaria), con priorità per gli interventi collegati a piani di razionalizzazione volti all'abbattimento di locazioni passive o al recupero di spazi interni, nonché all'efficientamento energetico. Come risulta anche dalla data di pubblicazione del Piano, l'avvio delle attività è stato lento e complesso, ma le criticità iniziali sono in via di superamento grazie anche ai tavoli tecnici avviati dall'Agenzia con ciascuna stazione appaltante. In base a quanto previsto dal citato art. 12, comma 5, del DL n. 98 del 2011, tra il 2016 e l'inizio del 2017 l'Agenzia ha altresì selezionato tramite bandi di gara e sottoscritto Accordi Quadro con circa 430 operatori economici, qualificati per la realizzazione degli interventi manutentivi (compresi quelli gestiti al di fuori dal sistema accentrato dal Ministero della difesa e dal MIBACT), distribuiti su tutto il territorio nazionale, ai quali risultano essere stati affidati 272 contratti³⁵. Per il miglior governo del sistema accentrato l'Agenzia ha anche sviluppato una serie di ulteriori strumenti informatici tra i quali spiccano, in particolare, l'applicativo per il monitoraggio degli interventi, con il quale l'Agenzia verifica il rispetto dei tempi, dei costi e dei risultati e la corretta esecuzione delle attività, e l'applicativo "Gestione Contratti", messo a disposizione delle stazioni appaltanti per la selezione delle imprese di cui assicura la automatica rotazione al superamento dell'importo-soglia a ciascuna assegnato.

La tavola che segue prospetta l'analisi dei capitoli del Ministero dell'economia e delle finanze gestiti dall'Agenzia.

TAVOLA 27

CAPITOLI DEL MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE GESTITI DALL'AGENZIA

(in migliaia)

Esercizio	2014			2015			2016		
	Stanziamen- to definitivo di competenza	Impegni di competenza	Pagato competenza	Stanziamen- to definitivo di competenza	Impegni di competenza	Pagato competenza	Stanziamen- to definitivo di competenza	Impegni di competenza	Pagato competenza
3905 Fondo manutenzione ordinaria	8.528,5	8.528,5	38,5	32.114,6	32.114,6	418,6	43.764,1	43.755,8	2.921,2
7753 Fondo manutenzione straordinaria	93.683,0	93.683,0	272,8	76.707,2	62.814,7	355,6	103.215,3	103.215,0	9.124,8
7754 Somma da attribuire all'agenzia del demanio per l'acquisto di beni immobili, per la manutenzione, la ristrutturazione, il risanamento e la valorizzazione dei beni del demanio e del patrimonio immobiliare statale per gli interventi sugli immobili confiscati alla criminalità organizzata	51.345,7	51.345,7	17.089,6	29.750,5	29.750,5	7.375,3	28.460,0	28.460,0	0,0
7755 Somma da assegnare all'agenzia del demanio ai fini del pagamento delle spese di manutenzione e messa a norma degli immobili in uso conferiti o trasferiti ai fondi comuni di investimento immobiliare	18.000,0	18.000,0	0,0	23.036,8	23.036,8	0,0	36.000,0	36.000,0	2.127,2

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati RGS

Si osserva che le dotazioni finanziarie a valere sui capitoli destinati alla manutenzione vengono quasi interamente impegnati a fronte di pagamenti che continuano ad essere esigui, per quanto attiene alla competenza; ciò in quanto le attività manutentive presentano notevoli difficoltà di tipo procedurale.

³⁵ I contratti risultano distribuiti tra le stazioni appaltanti come segue:

Provveditorato Interregionale Campania, Molise, Puglia e Basilicata: 21;
 Provveditorato Interregionale Sicilia e Calabria: 11;
 Provveditorato Interregionale Lombardia e Emilia Romagna: 18;
 Provveditorato Interregionale Lazio, Abruzzo e Sardegna: 29;
 Provveditorato Interregionale Veneto, Trentino Alto Adige e Friuli Venezia Giulia: 17;
 Provveditorato Interregionale Toscana, Umbria e Marche: 0;
 Provveditorato Interregionale Piemonte Valle d'Aosta e Liguria: 5;
 Ministero della difesa: 151;
 MIBACT: 4;
 Direzioni Regionali dell'Agenzia del demanio: 16.

Per quanto riguarda le locazioni passive è in piena evoluzione il Piano di razionalizzazione nazionale, in un quadro che non è sostanzialmente mutato rispetto al 2015. Al 31 dicembre 2016 sono stati complessivamente effettuati circa 460 atti di consegna, dismissione, nulla-osta alla stipula delle locazioni passive delle PP.AA.³⁶ Con particolare riferimento a queste ultime, sono stati registrati, nel corso del 2016, riduzioni dei costi da locazioni passive pari a complessivi 11,8 milioni che si aggiungono ai circa 17,7 milioni realizzati nel 2015³⁷.

I piani di razionalizzazione predisposti d'intesa con le Amministrazioni interessate, prevedevano per il periodo 2014-2019 operazioni in grado di generare "potenziali risparmi di spesa di circa 100/120 milioni". Nel mese di settembre 2015, l'Agenzia ha provveduto al consolidamento dei dati: in particolare, il valore complessivo dei risparmi conseguibili nel periodo 2015-2020 è stato quantificato in circa 150 milioni. Peraltro, sulla base delle ultime rilevazioni effettuate i risparmi potenziali, al netto di quelli già conseguiti, si aggirerebbero attorno ai 136 milioni. Tuttavia, i dati forniti dalle Amministrazioni, come riportato nella parte relativa alla razionalizzazione della spesa, hanno evidenziato che il piano riesce ad aggredire una quota inferiore al 50 per cento dei costi sostenuti dalle Amministrazioni statali per locazioni passive e relativi oneri condominiali e in tempi più lunghi di quelli previsti dal Legislatore³⁸.

Infine, un'altra leva per la valorizzazione del patrimonio e la riduzione della spesa è costituita dallo strumento contrattuale della permuta, finalizzato a soddisfare le esigenze dei soggetti pubblici senza il ricorso ad esborsi economici³⁹. Per quanto concerne le modalità di attuazione di tali operazioni, previste dall'art. 6, comma 6-ter, del DL n. 138 del 2011, l'Agenzia del demanio provvede ad operazioni di permuta di beni appartenenti allo Stato con immobili adeguati all'uso governativo al fine di rilasciare immobili condotti in locazione passiva ovvero appartenenti al demanio e al patrimonio dello Stato, ma ritenuti inadeguati. Nel corso del 2016 sono stati sottoscritti 7 atti di permuta a trattativa diretta (sulla base di quanto previsto dal d.lgs.

³⁶ Come è noto, a seguito delle modifiche apportate dall'art. 27, comma 4, del DL n. 201 del 2011, l'Agenzia del demanio deve rilasciare un nulla-osta alla stipula, con conseguente sottoscrizione dei contratti di locazione da parte delle Amministrazioni statali. Il nulla-osta, senza il quale il contratto è nullo, deve tener conto della coerenza della richiesta con la previsione triennale dei fabbisogni locativi.

³⁷ L'art. 1, commi 388 e 389, della legge n. 147 del 2013 (legge di stabilità 2014), prevede l'obbligo per le Amministrazioni pubbliche di individuare, nella scelta degli immobili da assumere in locazione passiva, le soluzioni economicamente più vantaggiose, valutando anche la possibilità di decentrare gli uffici.

Le stesse Amministrazioni devono, inoltre, comunicare all'Agenzia del demanio i costi per l'uso degli immobili di proprietà statale e di terzi da loro utilizzati. L'Agenzia del demanio individua gli indicatori di *performance* (costo d'uso per addetto) sulla base dei dati comunicati dalle Amministrazioni: entro due anni dalla pubblicazione degli indicatori le Amministrazioni devono adeguarsi alle migliori *performance*. Inoltre, i contratti di locazione passiva non possono essere rinnovati in mancanza del nulla-osta dell'Agenzia del demanio. Nell'ambito della propria competenza di monitoraggio, l'Agenzia autorizza il rinnovo dei contratti di locazione, nel rispetto dell'applicazione dei prezzi medi di mercato, soltanto a condizione che non sussistano immobili demaniali disponibili; i contratti stipulati in violazione della norma sono nulli.

³⁸ Il DL n. 66 del 2014, che ha introdotto il comma 222-*quater* all'art. 2 della legge n. 191 del 2009, secondo cui le Amministrazioni pubbliche, entro il 30 giugno 2015, predispongono un nuovo piano di razionalizzazione nazionale per assicurare, oltre al rispetto del parametro metri quadrati per addetto (art. 2, comma 222-*bis*), "...un complessivo efficientamento della presenza territoriale, attraverso l'utilizzo degli immobili pubblici disponibili o di parte di essi, anche in condivisione con altre Amministrazioni pubbliche, compresi quelli di proprietà degli Enti pubblici, e il rilascio di immobili condotti in locazione passiva in modo da garantire per ciascuna Amministrazione, dal 2016, una riduzione, con riferimento ai valori registrati nel 2014, non inferiore al 50 per cento in termini di spesa per locazioni passive e non inferiore al 30 per cento in termini di spazi utilizzati negli immobili dello Stato...". La verifica di detto piano di razionalizzazione in termini di efficacia e congruità con gli obiettivi di riduzione della spesa è affidata all'Agenzia del demanio.

³⁹ L'Agenzia del demanio può procedere ad operazioni di permuta di beni del demanio e del patrimonio dello Stato con immobili adeguati all'uso governativo, al fine di rilasciare immobili ritenuti inadeguati (articolo 6, comma 6-ter, del DL n. 138 del 2011). Non possono essere permutati i beni immobili trasferibili a Regioni, Province e Comuni sulla base del federalismo demaniale. Il decreto-legge n. 1 del 2012 (articolo 56) ha previsto che ove la permuta sia effettuata in aree di particolare disagio e con significativo apporto occupazionale, potranno essere ceduti anche immobili già in uso governativo al massimo per il 75 per cento dell'ammontare, mentre il restante 25 per cento dovrebbe concernere immobili liberi. In altri termini l'operazione potrebbe avere ad oggetto immobili "non liberi" che continuerebbero ad essere utilizzati dallo Stato in regime di locazione anche dopo la cessione.

n. 85 del 2010 e dall'art. 56-bis del DL n. 69 del 2013 (c.d. "federalismo fiscale") con il trasferimento ad Enti territoriali di beni statali disponibili, non utili a fini governativi. Ad oggi non hanno invece trovato ancora concreta attuazione le operazioni di permuta con bando, nonostante l'Agenzia abbia diramato alle proprie Direzioni regionali uno schema di bando di gara al fine di avviare iniziative di permuta funzionali ad acquisire al patrimonio dello Stato immobili di proprietà privata già adibiti a sedi di Amministrazioni dello Stato. Sotto questo secondo aspetto la norma, che dopo oltre cinque anni non sembra aver avuto effetto, necessiterebbe quindi di essere profondamente ripensata.

4.4. Vendita di beni immobili

La tematica della dismissione del patrimonio immobiliare pubblico (quantomeno a partire dalle previsioni del DL 23 settembre 2001, n. 351) ha assunto un ruolo centrale, nell'ambito delle politiche di risparmio e di valorizzazione del patrimonio. Come è noto, sono state dapprima avviate le operazioni di cartolarizzazione⁴⁰ e la costituzione del Fondo Immobili Pubblici (FIP) e del Fondo Patrimonio Uno (FPU)⁴¹. La materia della vendita degli immobili dello Stato è stata quindi disciplinata dalla legge finanziaria 2005 e dalla legge finanziaria 2007, che ha avuto particolare riguardo per l'attività dell'Agenzia del Demanio, mentre nel 2013 è stata costituita la Investimenti Immobiliari Italiani SGR S.p.A. (Invimit SGR), società di gestione del risparmio del Ministero dell'economia e delle finanze con finalità afferenti non solo alla dismissione degli immobili pubblici, ma anche alla loro valorizzazione e riqualificazione. La legge di stabilità 2014 (art. 1, comma 391) ha quindi previsto un programma straordinario di cessione degli immobili pubblici, compresi quelli detenuti dal Ministero della difesa, non utilizzati per finalità istituzionali, tali da consentire nel periodo 2014 – 2016 introiti non inferiori ai 500 milioni⁴². L'articolo 3 del DL n. 133 del 2013, convertito con modificazioni dalla legge n. 4 del 2014, ha introdotto disposizioni agevolative per i processi di dismissione immobiliare finalizzati al raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica, già fissati per il 2013 dal DL n. 120 del 2013.

In applicazione di tale norma, dall'esercizio 2014 il Dipartimento del tesoro ha dato avvio ad un'operazione di dismissione di immobili di proprietà pubblica, avvalendosi della procedura di vendita a trattativa privata (di cui all'articolo 11-*quinquies* del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203), individuando Cassa depositi e prestiti S.p.A. quale possibile acquirente.

Inoltre, nell'ambito dell'iniziativa *Proposta immobili 2015* - che mira al coinvolgimento degli Enti territoriali e di altri soggetti pubblici nella selezione di un portafoglio immobili da valorizzare e alienare- ed alla quale hanno partecipato 219 Enti, candidando 526 immobili distribuiti su tutto il territorio nazionale - si è realizzato, rispetto alla omologa precedente edizione, un ampliamento della platea dei potenziali candidati, con l'inclusione di Enti locali con

⁴⁰ L'operazione SCIP 1, avviata nel 2001 sulla base di programmi di dismissione precedenti, ha contemplato la cessione di 27.250 unità immobiliari ad uso residenziale e di 262 immobili ad uso commerciale per un valore complessivo stimato di 5,1 miliardi, rideterminati in circa 3,8 miliardi come prezzo di offerta. Nel 2005 le unità immobiliari in parola risultavano quasi tutte vendute. L'operazione SCIP 2 ha comportato la cessione di 53.241 unità residenziali e 9.639 unità ad uso commerciale per un valore lordo complessivo di circa 7,8 miliardi. Questa seconda operazione ha avuto, tuttavia, un minor successo e nel 2008 risultavano invendute ancora 13.574 unità immobiliari. Con l'art. 43-bis del DL n. 207 del 2008 sono stati posti in liquidazione i patrimoni separati relativi a SCIP 1 e SCIP 2 e gli immobili rimasti invenduti sono stati "restituiti" agli enti proprietari.

⁴¹ Nel corso del 2004 è stato costituito il Fondo immobili pubblici (FIP), gestito dalla società Investire Immobiliare SGR S.p.A., cui è stata trasferita la proprietà di alcuni immobili pubblici per un valore complessivo di 2.987 milioni. Successivamente gli stessi immobili sono stati concessi in locazione all'Agenzia del demanio per l'assegnazione alle amministrazioni che li utilizzavano. Le quote del fondo sono state infine collocate presso investitori qualificati nel luglio del 2005. Sempre nel 2004 è stato, altresì, costituito il Fondo Patrimonio Uno, promosso dalla società Patrimonio dello Stato S.p.A. e gestito da BNL Fondi Immobiliari SGR S.p.A. A differenza del FIP, nel Fondo Patrimonio Uno sono presenti anche immobili non utilizzati direttamente dai precedenti proprietari, ma locati a terzi. L'Agenzia del Demanio gestisce un portafoglio di circa 400 immobili conferiti dallo Stato al FIP e al Fondo Patrimonio Uno.

⁴² Vedi anche le conclusioni della relazione "La dismissione e permuta di immobili in uso alla Amministrazione della Difesa (2003-2016)" approvata dalla sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato con delib. N. 6/2017/G.

soglia demografica compresa tra 10.000 e 50.000 abitanti, nonché l'estensione dei criteri preferenziali di selezione, prevedendo la possibilità di segnalare immobili interessati da progetti di sviluppo locale di riuso e recupero. Si vuole, infatti, a costituire un portafoglio immobiliare più ricco e diversificato, al fine di consolidare le attività di *governance* e progettualità su tutto il patrimonio immobiliare pubblico.

Nel corso del 2016 è, altresì, proseguito il processo teso alla valorizzazione e dismissione del patrimonio immobiliare pubblico attraverso l'utilizzo della Invimit SGR S.p.A. che prevede la costituzione di uno o più Fondi comuni di investimento cui trasferire o conferire immobili di proprietà dello Stato e degli Enti pubblici. Tuttavia, se si è consolidato il complesso degli *asset* gestiti dalla società, che ha raggiunto circa 670 milioni, a fronte dei quali sono state emesse quote che dovranno essere collocate sul mercato, come è noto, i proventi generati dal collocamento sul mercato potranno essere contabilizzati, a riduzione dell'indebitamento netto, solo negli anni in cui tali vendite saranno realizzate. Nello specifico risulta che al Fondo "i3 - Sviluppo Italia, Comparto 8-*quater*" sono stati apportati cinque immobili statali, per un valore complessivo di 63,5 milioni, e ulteriori compendi statali al Comparto 8-*ter* dello stesso fondo, per un valore complessivo di 40,1 milioni. Si è anche proceduto all'istituzione del Fondo "I3-Patrimonio Italia", al fine di procedere all'acquisizione di immobili di proprietà degli Enti territoriali locati alle Amministrazioni pubbliche. Il fondo, partecipato dal Fondo dei fondi "i3-Core, Comparto Stato", ha acquistato 52 immobili di proprietà delle Province, fornendo ai medesimi Enti la liquidità necessaria a gestire il delicato processo di transizione verso il nuovo assetto istituzionale. Nonostante i progressi compiuti, il processo di vera e propria valorizzazione e dismissione deve ancora essere sviluppato in tutte le sue effettive potenzialità.

Nel 2016 si è ulteriormente consolidato il ruolo della banca dati, *Patrimonio P.A.*, gestita dal Dipartimento del tesoro, quale collettore unico delle informazioni in materia. In particolare, va segnalata l'introduzione della rilevazione per il censimento dei beni immobili, nonché, a seguito della sottoscrizione di un protocollo d'intesa con la Corte dei conti, l'avvio della rilevazione unificata delle partecipazioni pubbliche. Inoltre, sono state ultimate le prime fasi di analisi per lo sviluppo di un modello di stima del valore degli immobili, a partire dalle informazioni dichiarate dalle Amministrazioni⁴³.

L'Agenzia del demanio, da ultimo, al termine del 2016, risulta aver realizzato una vendita straordinaria, ai sensi dell'art. 11-*quinquies* del DL n. 203 del 2005, nei confronti della C.D.P. Immobiliare S.r.l. cui ha alienato un terreno nel Comune di Scandicci (FI) e tre terreni nel Comune di Roma per un prezzo di euro 180.450,00. Sempre nell'ambito delle operazioni di vendita straordinaria è stato alienato alla C.D.P., al prezzo di 8,4 milioni un unico immobile di proprietà della Croce Rossa Italiana sito in Milano. Tale dato risulta, tuttavia, inferiore a quello dell'anno precedente in cui il Demanio aveva posto in vendita 613 beni con procedura ad evidenza pubblica, stipulato 112 vendite a trattativa privata, perfezionato 251 atti relativi ad alienazioni per adempimenti normativi e venduto 31 terreni per un totale di 23 milioni.

Ciò detto non si può fare a meno di rilevare come le vendite immobiliari segnino nel 2016 una ridotta realizzazione sia per l'Amministrazione dello Stato che per altri settori, tanto che, per quanto riguarda l'INPS, il Legislatore nel testo del DL 24 aprile 2017, n. 50 (Disposizioni urgenti in materia finanziaria, iniziative a favore degli Enti territoriali, ulteriori interventi per le zone colpite da eventi sismici e misure per lo sviluppo) ha sentito la necessità di restituire all'INPS, dopo una lunga interruzione nella attività di vendita dei propri immobili, la possibilità di gestire direttamente la dismissione integrale del proprio patrimonio immobiliare, in precedenza affidata esclusivamente a Invimit S.p.A.⁴⁴.

⁴³Al momento ha riguardato sei gruppi omogenei di *asset* immobiliari: le abitazioni, gli uffici, le caserme, le scuole, gli ospedali e i palazzi storici. Le attività hanno consentito di individuare una prima metodologia di stima, che si sta estendendo agli ulteriori gruppi che costituiscono il patrimonio immobiliare pubblico.

⁴⁴DL n. 50 del 2017 art. 38:

"1. All'articolo 3, del decreto-legge 20 giugno 1996, n. 323, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1996, n. 425, e successive modificazioni, dopo il comma 12, è inserito il seguente: "12-bis. Limitatamente agli oneri di cui all'articolo 37, comma 3 lett. c), della legge 9 marzo 1989, n. 88 e all'articolo 2, comma 4 lett. a), della legge 12

4.5. Introiti da locazioni e concessioni

Nell'ambito delle attività svolte dall'Agenzia del demanio per conto del MEF, rientra quella della stipula e gestione dei contratti di locazione attiva, del rinnovo di quelli scaduti, della regolarizzazione delle posizioni *sine titulo* nonché, per i beni demaniali, del controllo della riscossione dei canoni. Al termine dell'esercizio 2016, il valore delle somme riscosse si è attestato a circa 161,8 milioni, di cui 48,6 milioni circa, relative alle entrate di diretta gestione (ovvero entrate derivanti da contratti e concessioni direttamente stipulati dalla stessa Agenzia) e 113,2 milioni circa, relative ad entrate riconducibili ai codici tributo non direttamente gestiti.

Nella tavola successiva sono illustrate le entrate di diretta gestione del 2016.

TAVOLA 28

INTROITI DI DIRETTA GESTIONE

Tributo		Performance al 31 dicembre 2016
809T	Indennità e interessi di mora	1.033.205
811T	Redditi di beni immobili patrimoniali	28.677.554
834T	Conc. beni demanio artistico storico	11.348.021
837T	Entrate event. diverse	4.886.108
847T	Altri proventi demaniali	2.374.411
854T	Occup. aree urbanizz.c.435 l.311/04	88.184
856T	Occup. aree sconfinamenti art.5-bis dl143/03	237.411
Totale		48.644.894

Fonte: Agenzia del demanio

Rispetto allo scorso esercizio si è registrato, relativamente alle entrate di diretta gestione, un ulteriore lieve decremento (48,6 milioni nel 2016 contro 52,7 milioni nel 2015 e 63,3 milioni del 2014 distribuito un po' su tutti i codici tributo ad eccezione dell'809 T (indennità e interessi di mora) e 856T (occupazione aree sconfinamenti art. 5-bis del DL 143 del 2003) che però sono di ben scarsa entità.

novembre 2011, n. 183, l'assunzione di impegni sui capitoli del bilancio dello Stato relativa alle erogazioni a favore dell'INPS è autorizzata sulla base del fabbisogno di cassa dell'ente approvato dal Ministero del lavoro e delle politiche sociali. A tal fine, l'INPS presenta, entro il mese di gennaio di ogni anno, il fabbisogno annuale con evidenza delle esigenze mensili e il successivo aggiornamento non oltre il mese di giugno".

2. All'articolo 8, comma 2, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135, la lettera c) è sostituita dalla seguente: "c) alla completa dismissione del proprio patrimonio immobiliare da reddito, nel rispetto dei vincoli di legge ad esso applicabili ivi compresi quelli derivanti dal decreto-legge 25 settembre 2001, n. 351, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 novembre 2001, n. 410, anche attraverso il conferimento di parte del patrimonio a fondi di investimento immobiliare costituiti dalla società di gestione del risparmio di cui all'articolo 33 del decreto-legge 6 luglio 2011 n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011 n. 111, con l'obiettivo di perseguire una maggiore efficacia operativa ed una maggiore efficienza economica. "L'INPS provvede all'attuazione di quanto disposto dal presente comma nei limiti delle risorse umane, finanziarie e strumentali disponibili a legislazione vigente, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.

3. All'articolo 1, comma 84, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, le parole: "al comma 82 del presente articolo e di quelli di cui ai commi 8-ter e 8-quater" sono sostituite dalle seguenti: "ai commi 1, 8-ter e 8-quater".

L'operazione precedente non è andata a buon fine a causa, da un lato, delle dimensioni ed eterogeneità del patrimonio immobiliare considerato (appartamenti, uffici, immobili ad uso commerciale, terreni ecc.), altresì caratterizzato dai vincoli derivanti dalla provenienza dalle operazioni di cartolarizzazione e dalla sussistenza di diritti di prelazione ed opzione riconosciuti da norme specifiche (DL n. 351 del 2001 convertito dalla legge n. 410 del 2001 e il già citato DL n. 207 del 2008) e, dall'altro, dalla stessa previsione dell'integrale conferimento del patrimonio ad un unico fondo gestito dalla società immobiliare costituita dal MEF (Invimit S.p.A.), sulla base di quanto disposto dall'art. 33 del DL 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 115. Quest'ultima pur avendo istituito l'apposito Fondo "i3-Inps" non sembra essere stata in grado con le sue sole forze di conseguire consistenti risultati - tanto che la stessa Corte (relazioni 2013, 2014 e 2015) ha considerato evidente la scarsa consistenza di dismissioni realizzate, nonostante l'alto numero di unità libere -, mentre l'INPS, dal canto suo, non è riuscito a perfezionare l'iter del proprio "Piano di investimento e disinvestimento del patrimonio immobiliare non strumentale e del patrimonio mobiliare 2016-2018" avendo il CIV (Consiglio di Indirizzo e Vigilanza) chiesto il ritiro della delibera presidenziale del 2015 di adozione del piano, in attesa di un opportuno intervento a livello normativo. La situazione si è risolta, quindi, in una deprecata paralisi che la norma oggi proposta vuole superare.

Anche per quanto riguarda le entrate di non diretta gestione, si registra un valore leggermente inferiore all'anno precedente. Le riduzioni diffuse anche in questo caso su tutti i codici tributo, ad eccezione dei codici 137T (indennità di occupazione e realizzazione opere abusive) e 840T (concessione di beni del demanio pubblico militare) che registrano un discreto aumento, risultano particolarmente consistenti per la voce "Altro" (geotermico, bonifica, spiagge lacuali) in cui si riscontra una diminuzione delle entrate di oltre il 50 per cento. Peraltro si tratta, di tipologia di entrate contraddistinte dall'attribuzione ad altri Enti delle attività concessorie.

Nella tavola che segue si rappresenta il dettaglio delle entrate complessivamente riscosse registrate per tipologia di concessione.

TAVOLA 29

INTROITI DI NON DIRETTA GESTIONE

(in euro)

Tributo		Performance al 31 dicembre 2016
842T	Conc. dei beni di demanio pubb. marittimo	103.232.871
137T	Indenn. occup. e realizz opere abusive	1.764.973
836T	Conc. dei beni di demanio aeronautico	3.035.912
817T	Diritti permessi prosp. e ric. mineraria	458.586
840T	Conc. demanio pubblico militare	1.769.365
825T	Proventi delle util. acque pubbliche	902.679
ALTRO	Geotermico, bonifica, spiagge lacuali	2.036.199
Totale		113.200.585

Fonte: Agenzia del demanio

L'ORDINAMENTO CONTABILE

Premessa

1. La nuova struttura del bilancio dello Stato: 1.1. *L'introduzione delle azioni; 1.2. L'articolazione delle note integrative; 1.3. La stabilizzazione delle entrate di scopo; 1.4. Le contabilità speciali*

2. Il potenziamento del bilancio di cassa: 2.1. *La nozione di impegno; 2.2. La disciplina dei residui passivi*

3. I nuovi contenuti e la nuova articolazione della legge di bilancio: 3.1. *Prime questioni applicative*

Premessa

Nel 2016 si è consolidata l'attività di adeguamento dell'ordinamento contabile, da un lato dando attuazione alle deleghe previste nelle fondamentali materie della rivisitazione della struttura del bilancio dello Stato (art. 40 della legge n. 196 del 2009) e del potenziamento del bilancio di cassa (art. 42 della stessa legge), dall'altro chiudendo il ciclo di revisione dell'ordinamento contabile apertosi nel 2012 con le modifiche di alcuni articoli della Costituzione (artt. 81, 97, 117 e 119) e proseguito con l'approvazione, nel medesimo anno, della legge c.d. "rinforzata" n. 243.

Ciò è avvenuto attraverso alcuni passaggi fondamentali, accompagnati ciascuno da riflessioni offerte dalla Corte dei conti al Parlamento nelle sedi deputate: l'entrata in vigore dei decreti legislativi attuativi delle deleghe indicate (d.lgs. n. 90 del 2016 e d.lgs. n. 93 del 2016)¹ e l'approvazione di una legge destinata ad innovare i contenuti e l'articolazione della legge di bilancio dello Stato (legge n. 163 del 2016).

In particolare, per ciascuno dei settori d'intervento si sono svolte indagini conoscitive ad opera delle Commissioni bilancio congiunte dei due rami del Parlamento, nel corso delle quali è stata sentita la Corte in audizione. Inoltre è stato reso un parere al Governo, sullo schema di decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di cui all'art. 9, comma 4, del citato d.lgs. n. 93 del 2016, ovvero in tema di sperimentazione sulle nuove nozioni di impegno e pagamento². Infine, importanti considerazioni sono state enunciate in occasione della Relazione quadrimestrale sulla tipologia delle coperture adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri del 10 marzo 2017 (riferita alle leggi pubblicate nel quadrimestre settembre-dicembre 2016)³, ove è stata esaminata la prima legge di bilancio applicativa delle novità riguardanti, fra l'altro, gli strumenti della sessione di bilancio.

¹ I due decreti legislativi recano la medesima data (12 maggio 2016): il n. 90 è attuativo dell'art. 40 della legge n. 196 del 2009, riguardante la struttura del bilancio dello Stato (G.U. n. 125 del 30 maggio), mentre il n. 93 è attuativo dell'art. 42 della medesima legge n. 196 (G.U. del 1° giugno 2016), in materia di potenziamento del bilancio di cassa. Su questi temi la Corte è stata audita (in data 14 marzo 2016) presso le Commissioni riunite bilancio dei due rami del Parlamento, offrendo un contributo, oggetto anche di un articolato parere richiesto dal Governo (delibera n. 1 del 2016).

² Parere n. 5/2016 reso dalle Sezioni riunite in sede consultiva in data 11 agosto 2016.

³ Delibera n. 2 del 10 marzo 2017.

1. La nuova struttura del bilancio dello Stato

Con il d.lgs. n. 90 del 2016 è stata attuata la delega relativa al completamento della revisione della struttura del bilancio dello Stato, modificando diverse disposizioni della legge di contabilità e finanza pubblica.

Principali finalità delle previsioni ivi contenute sono da un lato una maggiore trasparenza e leggibilità del bilancio e il miglioramento della qualità dei dati di finanza pubblica, dall'altro una più efficiente programmazione e gestione della spesa.

Sotto il primo profilo vanno ricordate: le misure volte alla razionalizzazione delle missioni e dei programmi del bilancio dello Stato; l'introduzione delle azioni quale articolazione dei programmi; l'aggiornamento del contenuto delle note integrative agli stati di previsione; la revisione del contenuto e delle modalità di pubblicazione del Conto riassuntivo del Tesoro; l'introduzione in fase gestionale e a fini conoscitivi della contabilità economico patrimoniale in affiancamento a quella finanziaria e l'adozione di un piano dei conti integrato.

Mirano, invece, ad un efficientamento del ciclo di programmazione e gestione della spesa le disposizioni aventi ad oggetto: l'integrazione del processo di revisione della spesa nel ciclo di bilancio; l'iscrizione nel documento contabile fin dal 1° gennaio delle risorse relative a entrate di scopo che in precedenza venivano riassegnate in corso di esercizio; l'implementazione della progressiva eliminazione delle gestioni contabili fuori bilancio; l'ampliamento dei margini di flessibilità in corso di gestione attraverso una revisione degli strumenti amministrativi di variazione del bilancio.

A quest'ultimo riguardo la Corte ha evidenziato, già in sede di audizione parlamentare sullo schema del decreto in parola⁴, come la ricerca di una maggiore "flessibilità" del bilancio per favorirne l'efficienza, debba necessariamente essere bilanciata con l'esigenza di rendere ostensivo e trasparente il raccordo delle previsioni dello stesso con il mosaico delle autorizzazioni legislative che ne costituiscono il presupposto: la determinazione, la gestione e la rendicontazione delle poste di cui il bilancio si compone, non è infatti separabile dalle pregresse decisioni finanziariamente rilevanti effettuate dal legislatore.

Di seguito una disamina delle innovazioni principali ovvero di quelle recanti elementi di particolare rilievo.

1.1. L'introduzione delle azioni

Rappresenta una delle principali innovazioni del decreto n. 90 del 2016 l'introduzione delle azioni, ovvero una ulteriore articolazione della struttura del bilancio per missioni e programmi, destinata a dare migliore evidenza alle finalità di spesa cui sono preordinate le risorse assegnate, in altri termini, a supplire ai limiti informativi riscontrati nei programmi percepiti dal Parlamento, eccessivamente aggregati o comunque poco chiari⁵.

La Corte ha già sottolineato la necessità di formulare le azioni in modo puntuale e circostanziato⁶, in quanto esse diverranno la nuova unità elementare del bilancio in sostituzione del capitolo, e dunque saranno oggetto del controllo della Corte dei conti ai fini della parifica del rendiconto generale dello Stato. In particolare, le azioni devono dare maggiore evidenza alla connessione fra risorse e finalità della spesa favorendo, in fase decisionale, una più consapevole allocazione degli stanziamenti nel rispetto delle previsioni legislative oltre che di criteri di efficienza e, a consuntivo, un più pervicace controllo contabile. Va pertanto evidenziato sin d'ora, come le azioni siano destinate a divenire anche unità di riferimento per la definizione di obiettivi riportati nelle note integrative, rendendo il Rendiconto generale dello Stato lo strumento per una valutazione dei risultati raggiunti, attraverso parametri non esclusivamente finanziari (vedi *infra*).

In ragione della delicatezza delle implicazioni connesse alla innovazione in esame, il legislatore ha previsto un periodo di sperimentazione necessario per valutarne l'efficacia e per

⁴ Testo approvato con delibera n. 5 dell'11 agosto 2016.

⁵ Art. 25-*bis* della legge n. 196 del 2009, introdotto dall'art. 2 del d.lgs. n. 90 del 2016.

⁶ Delibera n. 1/2016 cit.

consentire l'adeguamento dei sistemi informativi interessati⁷. Allo stato, dunque, le azioni individuate dal decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 14 ottobre 2016, e introdotte, per la prima volta, con il disegno di legge di bilancio 2017-2019 (articolato in 13 stati di previsione, 34 missioni, 175 programmi e 715 azioni) hanno carattere meramente conoscitivo, integrando le classificazioni preesistenti ai fini della gestione e della rendicontazione⁸. Si evidenzia come le azioni costruite in via sperimentale contengano, di norma, in ragione della necessaria connessione alla funzione delle risorse, spese anche di natura economica differente, con l'esclusione di quelle di personale assegnate nell'ambito di ciascun programma in un'apposita specifica azione⁹. A quest'ultimo riguardo si ritiene invece che una ripartizione dell'azione "spese del personale del programma" tra le altre azioni del programma consentirebbe il raffronto di ciascun obiettivo con gli anni-persona, dando avvio ad una lettura più profonda del bilancio anche sotto questo profilo.

La sperimentazione delle azioni implica, in ogni caso, un costante monitoraggio ed un eventuale aggiornamento delle stesse¹⁰. Peraltro, già a partire dal 1° gennaio 2017 tutti i provvedimenti di variazione di bilancio (decreti del Ministro dell'economia e delle finanze, decreti del Ministro competente, decreti direttoriali e inter-direttoriali), devono indicare la missione, il programma, l'azione e i capitoli e, ove necessario, i piani gestionali interessati dalle modifiche contabili¹¹. Ma soprattutto, anche nell'attuale fase di sperimentazione, possono essere disposte variazioni compensative tra gli stanziamenti di spesa di ciascuna azione con decreti direttoriali, escluse le spese predeterminate per legge e previa verifica del Ministero dell'economia e delle finanze. Un aspetto che già denota le potenzialità insite nell'adozione delle azioni, quali nuove unità di riferimento per la gestione in corso di esercizio, al fine di contribuire ad aumentare una flessibilità nella gestione del bilancio finalizzata ad un utilizzo più efficiente delle risorse pubbliche, pur sempre — come già sottolineato — nel rispetto delle previsioni legislative vigenti e delle ineludibili esigenze di trasparenza.

Infine, va osservato come l'individuazione delle azioni dovrebbe comportare una razionalizzazione delle missioni e dei programmi del bilancio dello Stato. In particolare, è stata operata una rivisitazione dell'elenco delle unità di voto rispetto alla legge di bilancio del 2016, con la creazione di nuovi programmi o l'accorpamento di programmi preesistenti, allo scopo di affidare a uno stesso centro di responsabilità l'intera politica di riferimento, nel rispetto della normativa in vigore che stabilisce, a tal fine, una revisione annuale degli stanziamenti iscritti in ciascun programma¹². Risultano dunque segnate le tracce di un percorso che andrà seguito ed implementato negli anni a venire, concorrendo anche a superare la ancora persistente polarizzazione della spesa in capo al Ministero dell'economia e delle finanze che condivide

⁷ E' previsto che gli esiti della sperimentazione vengano riportati in un'apposita relazione annuale, predisposta dal Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, sentita la Corte dei conti, da trasmettere alle Camere entro il termine previsto per la presentazione del Rendiconto generale dello Stato. In caso di valutazione positiva, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri sarà stabilito l'esercizio finanziario a decorrere dal quale le azioni costituiranno le unità elementari di bilancio ai fini della gestione e della rendicontazione.

⁸ Per una descrizione dettagliata dei criteri di individuazione delle azioni si rinvia alla "Nota metodologica per le Azioni", pubblicata in allegato alla circolare della Ragioneria generale dello Stato n. 20 del 23 giugno 2016.

⁹ Si è inteso, in tal guisa precludere la possibilità di finanziare altre voci di spesa tramite la riduzione delle spese di personale che, in quanto relative a contratti già in essere, anche se ridotte, verrebbero in ogni caso erogate, generando così una eccedenza di spesa da ripianare (cfr. Nota breve "Le Azioni del bilancio dello Stato" - Dipartimento Ragioneria generale dello Stato - 2017, pag. 5). Si evidenzia che sono anche state individuate delle azioni comuni per il programma 32.2 "Indirizzo politico", e per il programma 32.3 "Servizi e affari generali per le Amministrazioni di competenza", per assicurare l'omogeneità di trattamento di voci di spese "trasversali". Il programma 33.1 "Fondi da assegnare" è rimasto nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze, raggruppando i fondi ivi presenti in separate azioni. I fondi da ripartire degli altri Ministeri sono attribuiti, invece, in linea di massima, ai programmi settoriali di riferimento.

¹⁰ Art. 4 dPCM 14 ottobre 2016: "L'elenco delle azioni può essere aggiornato con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri ovvero con disegno di legge di bilancio, tenendo conto della legislazione in essere. In relazione all'approvazione di nuove leggi, con i conseguenti decreti di variazione di bilancio da comunicare al Parlamento, ricorrendone i presupposti, possono essere istituite nuove azioni o modificate quelle esistenti".

¹¹ Si rinvia alla circolare RGS n. 2 del 26 gennaio 2017.

¹² Art. 21, comma 2-ter della legge n. 196 del 2009.

numerose missioni con gli altri Ministeri, in favore di una concentrazione della responsabilità di ciascuna politica di riferimento e di una semplificazione della struttura del bilancio dello Stato¹³. Avendosi riguardo all'evoluzione dei programmi realizzatasi con la legge di bilancio 2017-2019, anche a seguito delle riforme in esame, si osserva che, pur confermandosi rispetto al 2016 in 34 il numero delle missioni, risulta modificata l'articolazione dei programmi: sono stati individuati 17 nuovi programmi, mentre se ne sono soppressi 24, portando le unità di voto complessivamente da 182 a 175. Risultano, invece, eliminati i programmi condivisi da più centri di responsabilità¹⁴.

1.2. L'articolazione delle note integrative

Sono stati riqualificati i contenuti delle Note integrative, sotto un profilo sia rappresentativo che sostanziale, in coerenza con il rinnovato quadro normativo nell'ambito del quale esse vanno ad inserirsi¹⁵. Elementi già richiamati, quali la revisione della struttura per missioni e programmi, l'affidamento di ciascun programma a un unico centro di responsabilità e in particolare l'introduzione delle azioni, contribuiscono a rendere maggiormente leggibili le finalità della spesa.

Pertanto, l'integrazione tra il contenuto del disegno di legge di stabilità e il disegno di legge di bilancio attuata con legge n. 163 del 2016 – dunque la concentrazione nello stesso documento degli interventi di spesa nuovi e di quelli già esistenti, nel rispetto dei vincoli definiti dal complesso delle risorse disponibili e dagli obiettivi indicati nei documenti di programmazione economica e finanziaria (vedi infra) – fa sì che, ovviamente al netto delle eventuali modifiche introdotte in Parlamento, le Note integrative, sin dalla presentazione del disegno di legge, possano rappresentare gli obiettivi connessi ad una spesa già integrata con gli effetti della manovra di bilancio proposta dal Governo¹⁶.

Non di poco peso anche le specifiche innovazioni introdotte. In primo luogo il previsto necessario riferimento alle azioni dovrebbe favorire una rappresentazione di obiettivi focalizzata sulle finalità della spesa e degli interventi finanziati, piuttosto che sulle attività svolte dagli uffici dell'Amministrazione. La norma prevede, infatti, che il piano degli obiettivi reca i risultati che le Amministrazioni intendono conseguire, “correlati a ciascun programma” e “formulati con riferimento a ciascuna unità elementare di bilancio (azione)”, unitamente ai relativi indicatori di risultato.

Inoltre, sia pure all'interno di disposizioni non scevre di ambiguità sotto alcuni profili, risulta confermato il necessario collegamento fra le risorse e gli obiettivi nell'ambito delle Note integrative. In materia, rispetto al quadro che potrebbe delinearsi a partire dal prossimo bilancio, possono essere ribaditi alcuni principi, riconducibili alla scelta di base di ravvisare il riferimento principale nel programma, al fine di consentire, a livello di unità di voto, il raffronto tra obiettivi ed indicazioni finanziarie. Sarebbe anzitutto utile che con l'assestamento si potesse avere un aggiornamento dell'apparato documentativo qui in esame.

Sarebbe altresì estremamente utile mantenere la suddivisione del programma per macroaggregati, secondo una lettura estensiva dell'art. 25, comma 2-ter. Nel caso di più azioni corrispondenti ad un obiettivo, sarebbe di interesse l'indicazione della quota. La scheda-azione

¹³ Per un approfondimento su quest'ultimo tema si rinvia al paragrafo sul MEF nell'ambito del volume II di questa relazione.

¹⁴ L'affidamento di ciascun programma a un singolo C.d.R. era già previsto dal testo originario dell'art. 21 della legge n. 196 del 2009. La modifica intervenuta con il decreto legislativo n. 90 del 2016 ha rafforzato la disposizione, prevedendo che l'affidamento di ciascun programma a un unico C.d.R. costituisca criterio di riferimento anche per le riorganizzazioni delle Amministrazioni.

¹⁵ La disciplina vigente è contenuta nell'art. 21, comma 11, lettera a), per il bilancio di previsione, e nell'art. 35, comma 2, per il Rendiconto, della legge n. 196/2009, come integrati e modificati dal d.lgs. n. 90 del 2016 e dalla legge n. 163 del 2016.

¹⁶ Si ricorda sinteticamente che, le Note integrative hanno tradizionalmente presentato due sezioni: la prima recante il quadro di riferimento, le priorità politiche e il piano degli obiettivi e dei connessi indicatori; la seconda, il contenuto dei programmi, le risorse finanziarie per programma e per categoria e i criteri di formulazione delle previsioni.

poi dovrebbe esporre i criteri di dettaglio della costruzione del *quantum*, con gli appropriati riferimenti legislativi.

1.3. La stabilizzazione delle entrate di scopo

Altra importante previsione, già operante nel sistema, è quella che attiene alla “stabilizzazione” delle entrate di scopo. Si è reso, infatti, possibile iscrivere negli stati di previsione della spesa di ciascuna Amministrazione - e corrispondentemente in quello dell’entrata – gli importi relativi a proventi destinati al finanziamento di specifici interventi o attività che si prevede di incassare nel medesimo esercizio¹⁷. In tal guisa si intende ridurre le variazioni di bilancio da adottare in corso d’esercizio, consentendo da un lato di alleggerire l’attività delle strutture in favore di una gestione delle risorse più efficiente, dall’altro di realizzare meglio i principi di trasparenza e unicità del bilancio. A giudizio della Corte, in ogni caso, ciò deve essere possibile solo se non si producono effetti in termini di fabbisogno.

Detta procedura – anticipata da un punto di vista operativo già con la legge di bilancio per il triennio 2016/2018, e nuovamente applicata nella legge di bilancio 2017/2019 – ha riguardato quasi tutti i Ministeri¹⁸. In ragione in ogni caso della delicatezza delle operazioni interessate, sono state emanate apposite circolari da parte della Ragioneria generale dello Stato (n. 1 del 19 gennaio 2016 e n. 6 del 26 gennaio 2017).

Al riguardo appare opportuno sottolineare la necessità di verificare la presenza dei presupposti per addivenire ad una stabilizzazione delle entrate (quali la specifica individuazione per legge dell’importo che deve confluire in bilancio per essere destinato a specifiche spese, ovvero la verifica, almeno triennale, di un profilo costante di incassi) e dunque l’osservanza di criteri prudenziali per evitare dotazioni dei capitoli di spesa sovradimensionate rispetto all’andamento dei gettiti collegati.

Nondimeno un ruolo imprescindibile deve essere riservato al monitoraggio dei versamenti effettivamente confluire in entrata per accertare la loro congruenza rispetto all’importo stabilizzato sul lato spese. Sono stati previsti, a tal fine, capitoli/articoli specifici in cui far confluire i proventi in parola, a loro volta collegati univocamente ai rispettivi capitoli di spesa. Il monitoraggio consente, dunque, non solo di provvedere, al termine di ciascun esercizio finanziario, ad eventuali allineamenti con il disegno di legge di bilancio, ma anche, ricorrendone le condizioni, di procedere in corso di gestione, a seconda dei casi, a variazioni di bilancio per la riassegnazione alla spesa di somme incassate in misura eccedente rispetto alla previsione iniziale di entrata (nel rispetto della normativa sottostante alla riassegnazione che resta comunque in vigore), ovvero, ove possibile, ad accantonamenti sui capitoli di spesa, laddove risultino verificati versamenti inferiori.

1.4. Le contabilità speciali

Viene stabilita la progressiva eliminazione delle gestioni contabili operanti a valere su contabilità speciali o conti correnti di Tesoreria¹⁹. Si fanno salve quelle esistenti per legge, il che,

¹⁷ Art. 23, comma 1-*bis*, della legge n. 196 del 2009, introdotto dall’art. 6 del d.lgs. n. 90 del 2016.

¹⁸ Fanno eccezione il Ministero degli affari esteri e della cooperazione internazionale e il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, per i quali i proventi di pertinenza riassegnabili non erano sufficientemente determinabili o presentavano carattere di aleatorietà. Come riferito nel “Rapporto sullo stato di attuazione della Riforma della contabilità e finanza pubblica” allegato al DEF 2017, nella legge di bilancio 2016-2018 sono stati “stabilizzati” importi per un ammontare pari a circa 1,6 miliardi relativi a entrate che presentano le opportune caratteristiche per procedere alla “stabilizzazione”(tra le quali: entrate derivanti da varie disposizioni legislative in cui è indicato l’importo che deve confluire in bilancio per essere destinato a specifiche spese; entrate per le quali la normativa di riferimento indica un importo massimo dei versamenti all’entrata da riassegnare; entrate che nel corso degli ultimi tre anni hanno mostrato oscillazioni contenute intorno ad un profilo degli incassi sostanzialmente costante). Nella legge di bilancio successiva si è portato a 1,7 miliardi il dato complessivo delle somme stabilizzate.

¹⁹ Art. 44-*ter* della legge n. 196 del 2009, introdotto dall’art. 7 del d.lgs. n. 90 del 2016.

se è in linea con la legge delega, come la Corte ha già avuto modo di precisare²⁰, lascia irrisolto il problema di dare attuazione alla legge c.d. “rinforzata” in merito al superamento delle gestioni contabili operanti a valere su contabilità speciali o conti correnti di tesoreria e alla conseguente riconduzione delle relative risorse finanziarie al bilancio dello Stato.

È stato emanato il provvedimento attuativo, ovvero il dPCM 8 febbraio 2017 con cui sono state individuate le gestioni da ricondurre, con successivo decreto del Ministro dell’economia e delle finanze, al regime di contabilità ordinaria ovvero sopprimere. Tali operazioni dovranno essere condotte entro i 24 mesi successivi alla data di entrata in vigore del medesimo decreto legislativo (ossia entro il 14 giugno 2018)²¹. Si tratta di un primo parziale passo verso il superamento del fenomeno, che comunque va armonizzato con il dettato della legge n. 243 del 2012 e con le connesse esigenze di trasparenza e di universalità del bilancio. Con successivo decreto ministeriale dell’11 marzo 2017 si è disposta la soppressione, a far data dal 30 giugno 2017, delle gestioni operanti su contabilità speciali o conti di tesoreria indicate nell’elenco allegato a quest’ultimo provvedimento, e successivamente si sta procedendo alla soppressione di alcune contabilità in materia di calamità naturali (decreto del 16 maggio u.s.).

Si evidenzia inoltre in tema, che, in virtù di una disposizione introdotta dalla successiva legge n. 163 del 2016, si limita la possibilità di apertura di conti presso il sistema bancario e postale da parte di Amministrazioni dello Stato, per la gestione di specifici interventi e per la raccolta e la gestione di versamenti a favore del bilancio statale, solo alle ipotesi previste per legge o autorizzate dal Ministero dell’economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato. È stata pertanto emanata la circolare n. 22 del 5 ottobre 2016 recante istruzioni operative per le Amministrazioni interessate, unitamente agli schemi da utilizzare rispettivamente per la richiesta di autorizzazione e per la rendicontazione.

2. Il potenziamento del bilancio di cassa

Il decreto legislativo n. 93 del 2016 contiene uno dei passaggi più significativi e nello stesso tempo problematici del nuovo assetto normativo vigente, rappresentato dall’insieme di disposizioni volte a potenziare il bilancio di cassa. La Corte ha sottolineato²² come anche questa finalità, diretta a realizzare una maggiore comprensione della decisione di spesa ed un più immediato legame con i risultati dell’azione amministrativa, anche al fine di migliorare la previsione e la gestione degli andamenti di finanza pubblica, non possa prescindere dalla necessità di rendere ostensivo e trasparente il raccordo con le autorizzazioni legislative.

In particolare a tale scopo sono state introdotte, sempre modificando in parte il testo della legge n. 196 del 2016, disposizioni recanti: la revisione del concetto di impegno di spesa con un avvicinamento alla fase del pagamento; il miglioramento, attraverso interventi normativi successivi, della rappresentazione delle risultanze gestionali di entrata sempre nell’ottica del rafforzamento della fase di cassa; l’obbligo di predisposizione, per i responsabili della gestione dei programmi, di un piano finanziario dei pagamenti (c.d. “cronoprogramma”); la pubblicazione a fini conoscitivi, in allegato al Rendiconto generale dello Stato, delle indicazioni quantitative circa l’intermediazione operata dalla Tesoreria dello Stato sulle somme erogate dal bilancio statale.

Inoltre, sempre con il decreto legislativo n. 93 del 2016, viene rivista la disciplina sui residui passivi al precipuo scopo di limitarne la formazione e l’accumulo nel corso degli esercizi finanziari.

Anche rispetto al provvedimento in parola vengono svolti approfondimenti sui principali temi ovvero su quelli rispetto ai quali siano subentrati aspetti di rilievo.

²⁰ Delibera n. 1/2016 già cit.

²¹ Il decreto del Presidente del Consiglio dei ministri riguarda anche l’eliminazione di talune gestioni afferenti ad eventi calamitosi operanti su contabilità speciali da sopprimere, in alcuni casi, entro il 30 giugno 2017, in altri entro 18 mesi, a seguito di verifica, da parte del Dipartimento della protezione civile, degli interventi già in corso o programmati, della provenienza originaria delle risorse, dei contenziosi eventualmente pendenti.

²² Delibera n. 1/2016 già cit.

2.1. La nozione di impegno

Come anticipato, al fine di avvicinare il più possibile il momento della competenza a quello della cassa è stata rivisitata la nozione stessa di impegno²³. In particolare se ne è prevista l'imputazione, e quindi la registrazione contabile, nell'anno in cui l'obbligazione diviene esigibile; sono stati individuati gli elementi la cui presenza è necessaria per poter procedere all'assunzione dell'impegno (la ragione del debito, l'importo ovvero gli importi da pagare, l'esercizio o gli esercizi finanziari su cui gravano le previste scadenze di pagamento e il soggetto creditore univocamente individuato²⁴); si è istituzionalizzato e reso obbligatorio il cosiddetto piano finanziario dei pagamenti, che deve essere aggiornato in corso di gestione al momento dell'assunzione degli impegni.

Resta dunque ferma la redazione del bilancio anche in termini di competenza, nell'ambito del quale tuttavia si introduce il principio, non espressamente previsto dalla delega, dell'imputazione in bilancio delle obbligazioni perfezionate negli esercizi in cui le stesse risultano esigibili: un intervento che va nella direzione di armonizzare i sistemi contabili dello Stato con quelli adottati da altri comparti della Pubblica amministrazione ove risulta recepito il criterio della "competenza finanziaria potenziata". Al riguardo la Corte ha sottolineato²⁵ la necessità di conciliare l'imputabilità della spesa in esercizi diversi da quello del reperimento della copertura per legge, con l'obbligo costituzionale che impone l'identità per esercizio tra oneri e coperture. Aspetto quest'ultimo reso problematico anche da un quadro normativo che, a fronte di una nuova disciplina sugli impegni di spesa, si limita a rinviare ad un successivo emanando provvedimento profili disciplinari fondamentali, quali quelli della razionalizzazione della disciplina dell'accertamento delle entrate, nonché della formazione e del regime contabile dei residui attivi²⁶. L'effetto comunque da evitare è di allentare il legame tra bilancio e legge sostanziale, in favore di una progressiva, maggiore rilevanza degli aspetti gestionali del bilancio.

Inoltre, la divaricazione tra momento dell'assunzione dell'impegno e relativa imputazione in bilancio, può contribuire a rendere meno trasparente la rappresentazione del quadro delle risorse impegnate ma non pagate laddove la fase intermedia rischia di non essere ricostruibile dall'esterno. Ciò anche in considerazione del livello di dettaglio del cronoprogramma, che comunque contabilmente costituisce fase separata ed autonoma rispetto al momento della imputazione in bilancio di quanto impegnato, problema quest'ultimo che trova parziale soluzione per il comparto degli enti locali attraverso l'indicazione dell'ammontare massimo di spesa prevista, che manca invece a livello statale.

Il pericolo è in definitiva il parziale scioglimento del vincolo tra gestione di bilancio e quadro normativo - che già di per sé si colloca al di fuori dell'ordinamento contabile vigente e che risulta indotto anche da una eccessiva preponderanza del ruolo della cassa, il che rischia di fare sostanzialmente da tetto alla esecuzione e gestione delle leggi finanziariamente rilevanti, le quali continuano a fungere - anche nel nuovo sistema dell'ordinamento contabile - da vincolo ineludibile sulla gestione di bilancio dal punto di vista sia del *quantum* delle risorse stanziare o da stanziare sia della scansione temporale circa l'erogazione della prestazione pubblica.

²³ L'art. 3 del d.lgs. n. 93 del 2016 ha sostituito interamente l'art. 34 della legge n. 196 del 31 dicembre 2009 riguardante l'impegno.

²⁴ Fanno eccezione le fattispecie di trasferimenti ad Amministrazioni pubbliche per le quali il creditore potrebbe essere individuato al termine di un procedimento disciplinato dalla legge.

²⁵ Delibera n. 1/2016 già cit.

²⁶ L'art. 4 del decreto legislativo n. 93 del 2016 dispone che con regolamento da adottare, ai sensi dell'art. 17, comma 1, della legge 23 agosto 1988, n. 400, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, siano individuati gli interventi da realizzare e le modalità da seguire per la razionalizzazione delle procedure contabili e per il miglioramento della rappresentazione delle risultanze gestionali di entrata nel rendiconto generale dello Stato, anche con riguardo alla determinazione ed alle variazioni dei residui attivi, nell'ottica del potenziamento del bilancio di cassa e dell'avvicinamento del concetto di accertamento a quello di riscossione. Con determina del Ragioniere generale dello Stato del 5 agosto 2016, è stato istituito un apposito gruppo di lavoro, denominato "Gruppo di lavoro per la revisione dei criteri e delle procedure di contabilizzazione delle entrate del bilancio dello Stato", al fine di elaborare proposte da recepire nell'ambito di detto regolamento.

In ogni caso si prevede, ai fini dell'attuazione dell'articolo 34 della legge n. 196 del 2009, una sperimentazione della durata massima di 12 mesi²⁷.

Con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 16 settembre 2016 e la successiva circolare esplicativa della Ragioneria generale dello Stato n. 23 del 7 ottobre 2016 sono stati stabiliti i termini, le modalità di attuazione e le tipologie di spesa interessate. Il citato decreto ministeriale ha tenuto conto delle indicazioni rese dalla Corte a Sezioni riunite in sede consultiva, in data 11 agosto 2016²⁸.

In tale sede la Corte ha osservato come, pur non avendo la sperimentazione valenza gestionale, perché la stessa possa pienamente conseguire gli obiettivi cui è preposta, si debba più propriamente fare riferimento alla ripartizione delle spese dello Stato di cui all'art. 25, comma 2, della legge n. 196 del 2009 (missioni, programmi ed unità elementari di bilancio), senza necessariamente escludere anche un'eventuale rappresentazione secondo l'analisi economica (alla quale soltanto si riferiva la versione originaria del decreto).

Ma soprattutto si è prospettata la necessità di estendere la sperimentazione sull'impegno anche alla disciplina dei pagamenti, nel rispetto delle previsioni normative ed attesa la connessione fra i due istituti. In particolare si è sottolineata la rilevanza del coordinamento tra le varie fasi che attengono alla gestione dell'impegno, con la predisposizione e l'aggiornamento del piano finanziario pluriennale dei pagamenti, già a partire dalla sperimentazione, perché la stessa abbia il significato voluto dalla legge. Pertanto, già nella fase della sperimentazione, in attuazione dei vincoli normativi in materia di pubblicità e legalità, le varie fasi degli impegni e dei pagamenti debbono rispettare la scansione per esercizio della spesa, così come fissata dalle leggi, ed essere verificabili dal Parlamento, destinatario, per intanto, per mezzo delle competenti Commissioni, del rapporto finale sulla sperimentazione.

2.2. *La disciplina dei residui passivi*

La nuova disciplina porta ad un allungamento dei tempi di conservazione dei residui passivi, un aspetto disciplinare la cui coerenza, rispetto all'intento di pervenire ad una migliore programmazione della cassa, può tuttavia riconoscersi nell'ambito di un contesto normativo ove, da un lato si prevedono meccanismi volti a ridurre la formazione dei residui, dall'altro si statuiscano regole più rigide per la perenzione ed il mantenimento nelle scritture patrimoniali degli stessi.

Più in particolare, se da un lato si conferma il termine di conservazione biennale dei residui propri di parte corrente – fatta eccezione per i residui relativi alle spese destinate ai trasferimenti correnti alle Amministrazioni pubbliche²⁹ – è stato fissato a tre anni il termine di conservazione in bilancio dei residui propri attinenti a spese in conto capitale. L'esigenza di posticipare di un anno il termine di mantenimento in bilancio di tali residui, è stata riconosciuta nella evidenza che per gli impegni assunti per spese di investimento le successive attività di liquidazione e di pagamento necessitano di tempi più lunghi; di qui l'opportunità di impedire l'accumulo di residui perenti, nonché gli oneri e i rischi di contenzioso connessi alle complesse procedure di reiscrizione in bilancio.

Quanto al regime previsto per la eliminazione dei residui passivi dal bilancio per le spese correnti, in luogo del passaggio automatico dei residui al patrimonio è prevista una apposita attività di riaccertamento delle somme da pagare, svolta dalle Amministrazioni competenti attraverso una preliminare verifica delle ragioni della sussistenza del debito e una successiva richiesta motivata ai competenti uffici di controllo di conservazione nelle scritture contabili

²⁷ All'art. 9, comma 4, del d.lgs. n. 93 del 2016.

²⁸ Delibera n. 5/2016 già cit.

²⁹ Il differimento trova giustificazione nelle peculiari procedure di liquidazione e di pagamento dei trasferimenti correnti di che trattasi, i cui tempi tecnici vanno oltre il biennio previsto dall'attuale normativa; si è inteso evitare, per tale tipologia di spesa, la perenzione amministrativa e quindi i tempi e gli oneri della complessa procedura di reiscrizione in bilancio.

patrimoniali per le sole somme individuate come debiti certi. Le somme non riaccertate confluiscono nelle economie di bilancio.

Per le spese in conto capitale, invece, la principale novità consiste nella facoltà per l'Amministrazione di conservare gli stanziamenti derivanti da autorizzazioni di spese pluriennali, non aventi carattere permanente e non impegnati alla chiusura dell'esercizio, non come residui di stanziamento, ma come risorse da riscrivere con la legge di bilancio, nella competenza degli esercizi successivi, in relazione a quanto riportato nel piano finanziario dei pagamenti.

Perplessità la Corte ha tuttavia sollevato³⁰ sulla contestuale previsione della possibilità di iscrivere, in tutto o in parte, le risorse corrispondenti al valore dei residui perenti eliminati in bilancio su base pluriennale, a seguito del giudizio di parifica, su appositi Fondi da istituire negli stati di previsione delle Amministrazioni interessate. Trattasi di una riassegnazione in bilancio di residui perenti, già accertati come tali, che, in assenza di puntuali ragioni giustificative e di un obbligo di pubblicità in merito, conferisce ampi poteri di gestione degli stanziamenti. La creazione, infatti, di fondi indistinti, senza specifiche finalità o un collegamento con leggi in essere, è sembrato non coerente con le esigenze di trasparenza e di pubblicità.

Si osserva però come la previsione di un riaccertamento annuale delle partite debitorie iscritte nel Conto del patrimonio quali residui passivi perenti, ovvero la verifica annuale della sussistenza delle ragioni che ne giustificano la permanenza, possa consentire di ridurre l'entità degli stessi³¹.

3. I nuovi contenuti e la nuova articolazione della legge di bilancio

La legge n. 163 del 2016, dando attuazione all'art. 15 della legge n. 243 del 2012, innova profondamente i contenuti e l'articolazione del disegno di legge di bilancio dello Stato. Aspetto qualificante della riforma è l'unificazione della legge di bilancio e della legge di stabilità in un unico provvedimento "integrato", che valorizza il ruolo "sostanziale" assunto dal bilancio a seguito della modifica della Costituzione del 2012, ove, all'articolo 81, non è stato riproposto il divieto di stabilire nuovi tributi e nuove spese con la legge di bilancio³². Al fine di poter distinguere le risorse previste dalla normativa vigente rispetto a quelle stanziare o rideterminate con i nuovi interventi, sono previste due sezioni del disegno di legge di bilancio: la prima, recante le misure necessarie a realizzare gli obiettivi programmatici di finanza pubblica indicati nel Documento di economia e finanza e nella relativa Nota di aggiornamento; la seconda, le previsioni di entrata e di spesa a legislazione vigente, incluse le rimodulazioni proposte in sede di formazione del bilancio³³. Va precisato, tuttavia, che la manovra di finanza pubblica non si esaurisce nella Sezione I, sostanziandosi anche nelle modifiche effettuate direttamente con la Sezione II, senza l'intervento di nuove norme, attraverso rifinanziamenti, definanziamenti e riprogrammazioni.

Quanto alla prima sezione, la Corte ha già avuto modo di segnalare³⁴ come sia condivisibile la scelta di sancire la mancata nettizzazione dei saldi rispetto alle regolazioni contabili e debitorie, riportate in altri documenti, così come l'indicazione dei saldi di bilancio non solo in termini di competenza, ma anche in termini di cassa. Parimenti si è osservato come la mancata indicazione di un segno come vincolo in termini di effetto della prima parte della legge di bilancio (restrizione ovvero espansione) si muove in conformità con l'evoluzione dell'ordinamento sull'argomento, laddove la norma di chiusura è costituita dal vincolo della coerenza con i saldi programmatici, tenuto conto dei "tendenziali": la Corte è stata tra i primi a segnalare³⁵ come l'interpretazione dell'obbligo di copertura della legge di bilancio vada calibrata sulla nuova struttura dei documenti

³⁰ Delibera n. 1/2016 cit.

³¹ Per tali aspetti si rinvia alla circolare RGS n. 27 del 15 dicembre 2016.

³² Con la circolare RGS n. 30 del 21 dicembre 2016 si sono fornite alle Amministrazioni centrali dello Stato indicazioni sulle novità introdotte ed impartite istruzioni operative, sia sulle richiamate novità in tema di flessibilità recate dalla legge 163 del 2016 sia su quelle previste dai due decreti legislativi nn. 90 e 93 del 2016.

³³ Art. 21 della legge n. 196 del 2009, commi 1-12, come modificati dall'art. 2, comma 3 della legge n. 163 del 2016.

³⁴ Audizione del 26 maggio 2016 in materia di contenuto della nuova legge del bilancio dello Stato.

³⁵ *Ibidem*.

di finanza pubblica e soprattutto del quadro degli obiettivi previsti dalla normativa eurounitaria e nazionale, sicché per copertura si debba solo intendere la coerenza della sequenza decisionale nel passaggio tra obiettivi conformi al quadro europeo e relativa traduzione in strumenti normativi (legge di bilancio).

La riproposizione poi, ad opera della legge “rinforzata” e della legge attuativa, del vincolo contenutistico per la prima sezione della legge di bilancio, alla luce delle esperienze degli ultimi anni (ove la reiterata eterogeneità delle norme presenti nelle varie leggi stabilità ha continuato a rappresentare un’anomalia sul piano istituzionale, in particolare per il numero consistente di norme prive di effetti finanziari o recanti interventi microsettoriali e localistici di dubbia coerenza con i divieti di contenuto fissati) presenta, a giudizio della Corte, profili di particolare delicatezza, con riguardo alla giustiziabilità della relativa violazione: la questione potrebbe porsi, ora, in termini ancor più stringenti rispetto al passato, essendo la legge “rinforzata” direttamente attuativa di una norma costituzionale.

Quanto poi alla seconda sezione della legge di bilancio da costruire in base al principio della legislazione vigente, in merito alle relative relazioni tecniche la Corte ha avuto modo di ricordare³⁶ di aver da anni richiesto un ampliamento documentativo, in virtù del quale dovrebbero essere maggiormente chiariti in dettaglio (e quindi ricostruibili) i criteri di costruzione dei “tendenziali”. Si tratta di problematiche che attengono all’attendibilità non solo delle previsioni di finanza pubblica, ma anche – in molti casi – alle stesse coperture del processo legislativo ordinario. Una Relazione tecnica di dettaglio sulla componente a legislazione vigente del bilancio (per “programma”, per esempio) permetterebbe infatti di meglio comprendere: 1) i criteri seguiti nella costruzione della previsione (con la connessa possibilità di verificarne l’affidabilità); 2) quanta parte della futura legislazione onerosa vi sia eventualmente incorporata; 3) di conseguenza, la sussistenza o meno di effettivi spazi di copertura nei casi in cui si utilizzino a tale scopo i “tendenziali”; 4) la sostenibilità tanto delle clausole di salvaguardia che insistono su programmi di spesa, quanto delle stesse clausole di invarianza.

Ad ogni buon conto, quale conseguenza delle modifiche alla normativa contabile introdotte dalla legge n. 163 del 2016, viene predisposta, per la prima volta, la relazione tecnica al disegno di legge di bilancio³⁷, recante, per la Sezione I, l’indicazione delle innovazioni apportate da ciascuna disposizione normativa, con la quantificazione dei relativi effetti finanziari e, per la Sezione II, l’illustrazione sintetica degli effetti delle riprogrammazioni, rifinanziamenti e definanziamenti apportati alla legislazione vigente. Un quadro di raccordo in tale contesto deve dimostrare la coerenza del saldo netto da finanziare, risultante dal bilancio integrato con gli effetti della manovra, con gli obiettivi programmatici di finanza pubblica.

3.1. Prime questioni applicative

Le innovazioni in tema di contenuto della legge di bilancio dello Stato sopra illustrate sono state oggetto di prima applicazione in occasione della predisposizione del disegno di legge di bilancio per il triennio 2017-2019, rispetto alla quale la Corte ha potuto svolgere alcune considerazioni in occasione della Relazione quadrimestrale sulla tipologia delle coperture adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri del 10 marzo 2017.

A parte i problemi che si sono proposti per la Sezione I in riferimento anzitutto al mancato rispetto dei divieti relativi ai contenuti e all’inclusione *ex ante* di rilevanti effetti sia indiretti (automatici) sia soprattutto indotti (non automatici) senza una convincente dimostrazione, in riferimento soprattutto ai secondi, della relativa sostenibilità ed affidabilità, varie considerazioni sono state effettuate in riferimento alla Sezione II (bilancio a legislazione vigente), rispetto alla quale si registrano le maggiori novità procedurali ad opera della nuova legge di contabilità.

³⁶ *Ibidem*.

³⁷ Art. 21, commi 12-*bis* e 12-*ter*, della legge n. 196 del 2009, come introdotti dall’articolo 2, comma 3, lettera g), della legge n. 163 del 2016.