



# CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE IN SEDE DI CONTROLLO

AUDIZIONE DELLA CORTE DEI CONTI SU

“SCHEMA DI DECRETO LEGISLATIVO RECANTE DISPOSIZIONI  
INTEGRATIVE E CORRETTIVE AL DECRETO LEGISLATIVO 12 MAGGIO 2016,  
N. 90, IN MATERIA DI COMPLETAMENTO DELLA RIFORMA DELLA STRUTTURA  
DEL BILANCIO DELLO STATO IN ATTUAZIONE DELL’ARTICOLO 40, COMMA 1,  
DELLA LEGGE 31 DICEMBRE 2009, N. 196 (AG N. 32)

COMMISSIONI BILANCIO CONGIUNTE  
DELLA CAMERA DEI DEPUTATI E DEL SENATO DELLA REPUBBLICA



luglio 2018



# CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE IN SEDE DI CONTROLLO

AUDIZIONE DELLA CORTE DEI CONTI SU

“SCHEMA DI DECRETO LEGISLATIVO RECANTE DISPOSIZIONI  
INTEGRATIVE E CORRETTIVE AL DECRETO LEGISLATIVO 12 MAGGIO 2016,  
N. 90, IN MATERIA DI COMPLETAMENTO DELLA RIFORMA DELLA STRUTTURA  
DEL BILANCIO DELLO STATO IN ATTUAZIONE DELL’ARTICOLO 40, COMMA 1,  
DELLA LEGGE 31 DICEMBRE 2009, N. 196 (AG N. 32)

## SINTESI

### Premessa

1. L'odierna audizione si iscrive all'interno di un processo di riforma dell'assetto dell'ordinamento contabile dello Stato in relazione al quale la Corte ha, di recente, più volte avuto occasione di pronunciarsi nello svolgimento delle attribuzioni costituzionali ad essa assegnate quale organo ausiliare del Parlamento<sup>1</sup>.

Con specifico riferimento allo schema di decreto legislativo in esame, integrativo e correttivo di quello n. 90 del 2016, in materia di completamento della riforma della struttura del bilancio dello Stato (in attuazione dell'art. 40 della legge 31 dicembre 2009, n. 196), va evidenziato che detto testo risulta essere stato riformulato dal Governo, tenendo anche conto del parere espresso in data 4 giugno u.s.

L'intervento che segue si concentra sulle principali tematiche sviluppate dalla Corte nei pareri precedenti, nonché sulle innovazioni e riformulazioni presentate dallo schema di decreto in esame in riferimento alle singole disposizioni.

Sempre in premessa, in considerazione delle profonde e continue revisioni ed integrazioni della legge di contabilità pubblica (legge n. 196/2009), si fa presente che potrebbe essere utile un generale riordino della materia.

2. Quanto allo schema di decreto legislativo in esame, si tratta di interventi mirati, che involgono profili non solo strettamente giuscontabilistici ma di ordine istituzionale più ampio, in materia di gestione e di rendicontazione delle pubbliche risorse. Su tali interventi la Corte ritiene di esprimere una valutazione, nel complesso, positiva, anche se residuano alcuni profili che necessitano una più approfondita riflessione, come specificato nel Documento allegato.

---

<sup>1</sup> Corte dei conti, delibere n. 1/2016/CONS, n. 3/2017/CONS, n. 4/2017/CONS, n. 3/2018/CONS, n. 4/2018/CONS e n. 5/2018/CONS.

## Osservazioni

Nel dettaglio, sia pure in forma di sintesi, va evidenziato, quanto segue.

L'**articolo 1**, la cui rubrica concerne la revisione delle missioni, dei programmi e della struttura del bilancio dello Stato, introduce, all'art. 21, comma 17, della legge 196/2009, anche per la gestione unificata delle spese di carattere strumentale, il riferimento alle assegnazioni dell'anno precedente, per i primi 60 giorni: la proposta va nel senso di colmare una lacuna nel sistema.

L'**articolo 2**, comma 1, prevede, alla lettera a), in riferimento all'art. 25-*bis* della predetta legge n. 196/2009, che, ferma rimanendo l'indicazione delle azioni con apposito dPCM, il relativo aggiornamento avvenga con il disegno di legge di bilancio ed eventualmente con i decreti di variazione conseguenti a leggi, ove ne ricorrano i presupposti, previa comunicazione al Parlamento.

Al riguardo, premesso che il passaggio all'unità elementare di cui all'azione è al momento sottoposto a sperimentazione, il cui esito positivo è condizione per l'introduzione a regime dell'istituto (art. 25-*bis*, commi 7 e 8, della legge citata 196/2009), si fa presente che la proposta di modifica in merito all'aggiornamento delle azioni andrebbe coordinata con l'art. 21, comma 2-*ter*, riguardante la revisione dei programmi (e quindi dei relativi contenuti). Va comunque rimarcata l'asimmetria di una regolamentazione della stessa materia ad opera di fonti di rango diverso (dPCM e legge).

L'**articolo 3** disciplina la materia riguardante la revisione dell'allegato alla Nota di aggiornamento al Documento di economia e finanza riferito alle spese pluriennali, la cui normativa attualmente vigente (art. 10-*bis*, comma 3, della legge n. 196/2009) viene sostituita, con il comma 1, lettera a), dell'articolo in esame, da una nuova formulazione che, come riportato nella relazione illustrativa del Governo, da un lato, migliora l'*iter* di rilevazione dei dati, dall'altro, è ispirata ad un'ottica di snellimento e di ottimizzazione, partendo dal presupposto che i dati attualmente esposti risultano il più delle volte superati.

Lo stesso viene effettuato per quanto concerne le lettere b) e c) del citato comma 3 dell'articolo 10-*bis*, concernenti la ristrutturazione della disciplina della materia.

L'**articolo 4** riguarda la materia delle variazioni e della flessibilità di bilancio.

La prima modifica (comma 1, lettere a e b, e comma 2, limitatamente alle lettere a e b) riguarda la normativa di cui alle leggi pluriennali e alle altre rimodulazioni di spesa.

Si tratta di una disciplina di rilevante importanza, sicché si impongono alcune considerazioni di sistema.

L'art. 30, commi 1 e 2, di cui alla legge n.196 del 2009 (nella nuova versione all'esame), conferma la portata e il contenuto dell'istituto delle leggi pluriennali di spesa.

Il nuovo testo dell'art. 23, comma 3, lettera a), della legge n. 196 del 2009 individua le modalità di rimodulazione dei cd. "fattori legislativi" nella definizione di cui all'art. 21, comma 5, lettera b), della predetta legge n. 196 del 2009, nonché delle altre autorizzazioni di spesa (oneri inderogabili e spese per adeguamento al fabbisogno), per tener conto - come sembrerebbe per entrambi i casi - del relativo cronoprogramma.

Ciò premesso, si osserva che la formulazione della normativa appare migliorata rispetto a quella attualmente vigente; ciò nonostante, essa potrebbe essere resa ancor più chiara rispetto, soprattutto, alla differenziazione tra componente tendenziale delle modulazioni di cui alla lettera a), in quanto implicata dal vincolo al cronoprogramma, e componente "discrezionale" delle riprogrammazioni di cui alla lettera b), dell'art. 23, comma 3, con il vincolo dei saldi-obiettivo.

Una maggiore chiarezza appare necessaria anche in quanto le due aree di intervento si riferiscono alla medesima tipologia di leggi interessate (almeno per la parte relativa ai cd. "fattori legislativi").

Probabilmente, i successivi passaggi dell'*iter* dello schema di decreto potranno costituire la sede per un ulteriore affinamento della complessa normativa in esame, per adeguarla agli intenti che la ispirano, che sono quelli di una più chiara disciplina delle rimodulazioni e/o riprogrammazioni sia dei cd. "fattori legislativi" sia delle altre autorizzazioni di spesa (c.d. "oneri inderogabili" e "spese per adeguamento a fabbisogno"), onde far emergere la diversa natura degli interventi (tendenziale e programmatico) delle due lettere a) e b) citate.

Quanto poi alla lettera c) del medesimo comma 1 dell'art. 4 in esame, il n.1) riformula il comma 2 dell'art. 33 della legge di contabilità, nel senso di consentire l'immissione in bilancio, con appositi decreti, degli effetti contabili delle leggi successive, aggiungendo il riferimento ai residui. Tale modifica appare condivisibile (per esempio, in caso di coperture finanziarie a valere su tali disponibilità, ancorché non previste dalla legge di contabilità, ovvero di reimpostazione di finalità di spese in conto capitale).

Quanto alla disciplina di cui al successivo numero 1), la relazione illustrativa esplicita che attraverso di essa si intende inserire un comma (5-*bis*) all'art. 34 della legge di contabilità, al fine di rendere più tempestiva l'assunzione degli impegni: come riferisce la medesima relazione illustrativa, l'intento è ispirato alla "buona amministrazione". Si fa comunque presente che, per rendere effettiva tale disposizione, occorrerebbe comunque fissare un termine.

Quanto alla disciplina di cui al numero 2), sostitutiva di quella contenuta nel comma 6 dell'art. 34 della legge di contabilità, essa consente, in sostanza, di conservare in conto residui le risorse assegnate in base a decreti trasmessi entro fine febbraio ai fini del controllo preventivo della Corte, quando ricorrano le condizioni già previste dalla normativa in vigore e di cui alle lettere a) e b) dello stesso comma 6. Al di fuori di tali condizioni le somme costituiscono economie di bilancio, salvo che si tratti di competenze fisse del personale, nel qual caso il suddetto termine è spostato al 15 marzo. La normativa ha il pregio di fissare date certe per la conservazione in conto residui delle somme interessate.

L'**articolo 6** risponde ad un'esigenza più che ventennale, ripetutamente riaffermata dalla Corte, di ricondurre in bilancio gestioni contabili operanti a valere su contabilità speciali o conti correnti di tesoreria.

Si tratta di una disciplina assai complessa sotto il profilo contabile, che trova esplicito ancoraggio nel già citato art. 42, comma 2, lettera p), della legge n. 196 del 2009, laddove si individua quale principio e criterio direttivo della delega la "progressiva eliminazione, entro il termine di ventiquattro mesi, delle gestioni contabili operanti a valere su contabilità speciali o conti correnti di tesoreria, i cui fondi siano stati comunque

costituiti mediante il versamento di somme originariamente iscritte in stanziamenti di spesa del bilancio dello Stato”.

Si rinvia per il dettaglio all'allegato.

L'**articolo 7** riguarda il sistema di contabilità finanziaria economico-patrimoniale ed il piano dei conti integrato.

Per quanto riguarda la contabilità finanziaria, circa il nuovo principio della competenza potenziata, nel rinviare alle considerazioni di merito già più volte espresse, si prende atto della circostanza secondo cui l'entrata in vigore della nuova formulazione del principio è stata allineata, con l'art. 11 del presente schema di decreto, a quella dell'istituto della cd. "competenza potenziata".

La Corte, infatti, in riferimento ad una versione preliminare dello schema (cfr. delibera n. 3/2018/CONS), aveva giudicato prematuro l'acquisto di efficacia del nuovo istituto tra i principi contabili insieme a quello del decreto legislativo complessivamente considerato (quindicesimo giorno successivo alla pubblicazione in G.U.), alla luce della circostanza per cui il passaggio alla citata "competenza potenziata" è fissato con legge al 1° gennaio 2019. La Corte, peraltro, non aveva inteso interpretare il rapporto tra sperimentazione in atto ed entrata in vigore del nuovo istituto nel senso di vincolare la seconda all'esito positivo della prima (cfr. delibera n. 4/2018/CONS).

In merito poi al profilo della nuova competenza relativa alle entrate mediante l'istituto dell'accertamento cd. "qualificato", introdotto dal decreto legislativo n. 29 del 16 marzo u.s., va evidenziato che la questione si pone in termini ancora diversi.

Infatti, la normativa prevede l'inizio della relativa sperimentazione, al termine della quale è stabilito l'esercizio finanziario a decorrere dal quale le nuove disposizioni acquistano efficacia ai fini della predisposizione del bilancio di previsione e del rendiconto generale dello Stato. L'entrata in vigore il 1° gennaio 2019 dell'istituto relativo al nuovo accertamento, ad opera dell'art. 11 dello schema di decreto in esame, appare dunque non coerente con i tempi della sperimentazione in atto, che potrebbe essere in corso anche nel 2019.

Più in generale, in ordine alla riformulazione del principio della competenza finanziaria, si sottolinea l'accentuazione della rilevanza della cassa, a tal punto che, sia pur esplicitando un concetto già in essere nel testo al momento vigente, viene affermato

che “si intendono per versate le somme incassate dalla Tesoreria. Si intendono per pagate le somme erogate dalla Tesoreria”.

Il principio potrebbe implicare, *stricto sensu*, che il bilancio di cassa (soprattutto) inglobi movimenti di tesoreria, quando ciò invece dovrebbe essere escluso dal sistema, come dimostra il fatto che il saldo di tesoreria costituisce una partita del conto del patrimonio, non di quello del bilancio. In altre parole, sarebbe opportuno chiarire che il rapporto tra tesoreria e terzi, in riferimento alla quota relativa allo Stato, attiene ad una gestione che non riguarda, in via diretta, il bilancio dello Stato.

Se così non fosse, la normativa meriterebbe di essere letta alla luce del rispetto dell’art. 81, quarto comma, Cost., in riferimento al principio di annualità, rispetto al quale la gestione di tesoreria rimane estranea.

Quanto agli altri principi contabili declinati dall’allegato 1 della legge n. 196/2009 (competenza finanziaria, veridicità, attendibilità, correttezza, chiarezza, trasparenza, significatività, rilevanza, congruità, verificabilità, coerenza e pubblicità), la Corte ha già avuto occasione di evidenziare che gli stessi, essendo a presidio della qualità e della trasparenza di cui all’art. 38-*bis* di tale legge, vanno ritenuti insiti nei principi di cui agli artt. 81 e 97, primo comma, Cost. e, in definitiva posti a tutela della sovranità popolare di cui all’art. 1 Cost. (cfr. delibera 4/2017/CONS.).

Si svolgono di seguito specifiche considerazioni sulla disciplina dei diversi principi contabili.

In merito all’**annualità**, non appare chiaro il motivo della soppressione dell’attuale periodo che fa salva la possibilità di provvedimenti legislativi infrannuali, continuando, infatti, a sussistere nell’ordinamento il disegno di legge sull’assestamento (art. 33 della legge di contabilità), alla cui fattispecie si riferisce il periodo che il Governo considera ora superfluo.

Quanto al principio dell’**universalità**, va ricordato che esso, unitamente a quelli dell’unità e dell’integrità, è considerato dalla legge di contabilità (art. 24) tra i “profili attuativi dell’art. 81 della Costituzione”. Ne consegue che sarebbe stato opportuno che non fosse riproposta l’attuale previsione circa la possibilità di derogare a tali principi da parte della normativa sia ordinaria che, in particolare, relativa alla legge n. 196/2009.

In merito all’**attendibilità**, si osserva che non sono indicate le motivazioni della soppressione degli attuali riferimenti all’assunzione dei parametri storici e programmatici



e all'obbligo di estendere tale principio anche ai canoni di predisposizione dei rendiconti: verrebbe meno anche il riferimento alla comparabilità significativa nel tempo e nello spazio, di cui all'attuale formulazione della norma.

Circa poi la **chiarezza**, con la nuova formulazione si introduce la finalità in riferimento al monitoraggio, legandola anche al miglioramento della qualità della spesa. La nuova configurazione non ripropone poi il dettaglio delle operazioni che, in base a tale principio, non dovrebbero essere più ammissibili.

Quanto alla **flessibilità**, il cui ampliamento costituisce uno dei motivi più significativi del recente processo di revisione della contabilità di Stato: andrebbe comunque esplicitato che il principio va sempre coniugato con quello del rigoroso rispetto anche della legislazione vigente di merito.

In merito alla **pubblicità**, da intendersi anche come trasparenza, la nuova versione sembra più attenta a sottolineare gli obblighi informativi tra amministrazioni. Si ribadisce l'opportunità che i documenti prodotti in materia finanziaria dal Governo (ad esempio, le relazioni tecniche e gli allegati di cui all'art. 17, commi 3 e 4, della legge di contabilità) siano posti a disposizione in formato rielaborabile e comunque in forme coerenti con quanto previsto dal d.lgs. n. 33/2013, in materia di trasparenza: la relazione illustrativa del Governo fa invece presente che, "trattandosi di un principio generale si ritiene che la formulazione proposta non vada integrata con la menzione di specifiche fattispecie".

Quanto poi al principio della **contabilità economica**, la riformulazione appare sovente ripetitiva di criteri e concetti già ampiamente previsti nelle normative di settore, non solo nazionali.

Infine, si osserva che l'attuale struttura dell'allegato 1 alla legge di contabilità n. 196/2009 non prevede espressamente un riferimento al "**principio di specificazione**", sebbene esso costituisca un logico corollario del "principio di trasparenza". Ciò allo scopo di ribadire l'opportunità di introdurre tale principio, inteso a rafforzare il legame tra le risorse stanziare, gli obiettivi perseguiti dall'unità elementare del bilancio e le sottese autorizzazioni legislative di spesa: tutto questo ai fini sia della decisione che della gestione e della rendicontazione.

Ritornando all'articolo 7 dello schema di decreto, con la lettera b) del predetto comma 1 viene previsto che la sperimentazione ai fini della valutazione della contabilità integrata e del piano dei conti deve durare "almeno" due anni, anziché (non oltre) due

anni, come attualmente previsto: lo scopo è quello di poter valutare compiutamente gli effetti dell'adozione della contabilità integrata e del piano dei conti integrato, come fa presente la relazione illustrativa del Governo. In materia, va comunque sempre ricordato che il bilancio dello Stato deve essere formulato in termini di contabilità finanziaria, in base alla legge di contabilità n. 196/2009: ciò in quanto il richiamato art. 38-*sexies* presenta una declinazione generica, nel momento in cui, a proposito del sistema di contabilità integrata finanziaria ed economico-patrimoniale, individua, come finalità della sperimentazione, quella di valutare “una struttura di riferimento per la predisposizione dei documenti contabili e di bilancio unitamente alle missioni, ai programmi e alle azioni [...]”.

L'**articolo 8** riguarda il bilancio di genere.

La modifica proposta con il comma 1 dell'articolo sopprime la finalità del bilancio di genere, ancorché ripetuta nel testo, ossia quella di “determinare una valutazione del diverso impatto delle politiche di bilancio sul genere”, sostituendola con una formulazione per cui il fine è anche quello “di fornire un supporto informativo per la definizione di politiche volte a perseguire la parità di genere”. Sarebbe utile un'ulteriore riformulazione che si riferisca alla necessità di perseguire la parità di genere tramite le politiche pubbliche ridefinendo e riallocando conseguentemente le risorse.

L'**articolo 9** introduce una modifica dell'art. 18, comma 1, della legge n. 196/2009, chiarendo i presupposti per ritenere “slittabili” le quote di fondo speciale. Infatti, nell'attuale formulazione risulterebbero interessate solo le quote di fondo speciale (parte corrente) riferite a ratifiche di accordi internazionali, mentre con la modifica di cui allo schema di decreto si consente di affiancare a tale fattispecie quella della legge pubblicata l'anno successivo alla sua approvazione, a prescindere dal relativo oggetto.

Infine, l'**articolo 11** allinea l'entrata in vigore della modifica ai principi di cui alla competenza finanziaria (allegato 1 della legge di contabilità) all'acquisto di efficacia del nuovo sistema di competenza cd. “potenziata” e per questo verso va incontro all'osservazione della Corte formulata in sede di esame di una precedente versione dello schema di decreto (cfr. delibera n. 3/2018/CONS).

## DOCUMENTO ALLEGATO

L'audizione presso le Commissioni bilancio congiunta dei due rami del Parlamento ha per oggetto lo schema di decreto legislativo integrativo e correttivo del decreto legislativo 12 maggio 2016, n. 90, in materia di completamento della riforma della struttura del bilancio dello Stato, in attuazione dell'art. 40, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196.

L'atto è stato adottato sulla base dell'art. 1 della legge 23 giugno 2014, n. 89, recante "Delega al Governo per emanare uno o più decreti per il completamento della riforma della struttura del bilancio dello Stato con particolare riguardo alla riorganizzazione dei programmi di spesa e delle missioni e alla programmazione delle risorse, assicurandone una maggiore certezza, trasparenza e flessibilità, nel rispetto dei principi e criteri direttivi di cui all'articolo 40, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196".

Si svolgono, di seguito, specifiche osservazioni sulle disposizioni di cui all'articolato del provvedimento in titolo.

### Art. 1

L'art. 1, la cui rubrica concerne la revisione delle missioni, dei programmi e della struttura del bilancio dello Stato, prevede - all'art. 21, comma 17, della legge n. 196/2009 - anche per la gestione unificata delle spese di carattere strumentale il riferimento alle assegnazioni dell'anno precedente, per i primi 60 giorni. La modifica colma una lacuna nel sistema, nel senso di estendere, anche per la gestione unificata, la vigente previsione che consente, nelle more dell'assegnazione di quanto disposto per il nuovo esercizio, la gestione sulla base delle medesime assegnazioni disposte nell'esercizio precedente.

### Art. 2

La disposizione è dedicata al tema delle azioni e dell'aggiornamento delle note integrative.

Il comma 1 prevede, alla lettera a), in riferimento all'art. 25-*bis* della predetta legge n. 196/2009, che, ferma rimanendo l'indicazione delle azioni con apposito dPCM, il relativo aggiornamento avvenga con il disegno di legge di bilancio ed eventualmente con

i decreti di variazione conseguenti a leggi, ove ne ricorrano i presupposti, previa comunicazione al Parlamento.

Al riguardo, si fa presente che la proposta di modifica, per quanto concerne l'aggiornamento delle azioni, andrebbe coordinata con l'art. 21, comma 2-ter, della legge di contabilità, in materia di modifica dei programmi (e quindi eventualmente dei relativi contenuti). Ciò ferma rimanendo l'asimmetria della coesistenza di una regolamentazione della stessa materia ad opera di fonti di rango diverso (dPCM e legge).

Quanto poi all'ulteriore aggiornamento in attuazione di leggi successive, già consentito per i capitoli, ciò non può che essere assentito anche per le eventuali, future azioni. Va comunque tenuto presente che queste ultime, dal carattere ora sperimentale, sono destinate a costituire un aggregato molto più ampio rispetto al capitolo, ragguagliandosi esse, al momento, a poco più di 700 per tutta la spesa, il che dovrebbe rendere meno probabile la fattispecie dell'istituzione o della modifica dell'azione rispetto all'attuale struttura dell'unità elementare per capitolo (cfr. delibera n. 4/2018/CONS). Comunque, per consentire di poter disporre in ogni momento del quadro completo aggiornato delle azioni in essere, al di là della pur doverosa comunicazione al Parlamento della singola modifica o integrazione, si potrebbe prevedere un'informazione aggiornata e complessiva, anche ai sensi del d.lgs. n. 33/2013 (relativo alla trasparenza), con le modalità informatiche che saranno individuate dal Governo.

Circa poi la lettera b), essa si limita a sostituire il riferimento, all'art. 21, comma 11, lettera a), della legge n. 196/2009, all'unità elementare di bilancio con quello alle azioni per quanto concerne la struttura delle note integrative. Ciò appare opportuno, se si parte dal presupposto che, comunque, le azioni, insieme agli obiettivi, costituiscono il criterio cui informare le predette note, come prescrive l'apposita circolare del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato (n. 23/2017). Va al riguardo altresì di nuovo ricordato che, al momento, il passaggio dal capitolo all'azione non è formalmente definito, essendo sottoposto a sperimentazione, sicché, solo in caso di esito positivo di quest'ultima (art. 25-bis, richiamato, commi 7 e 8, della legge n. 196/2009), si potrà dare un fondamento solido alla proposta struttura delle note integrative di cui alla modifica qui in esame.

### Art. 3

La materia è quella della revisione dell'allegato alla Nota di aggiornamento al DEF riferito alle spese pluriennali, la cui normativa attualmente vigente (art. 10-*bis*, comma 3, della legge n. 196/2009) viene sostituita, con il comma 1, lettera a), dell'articolo in esame, da una nuova formulazione che, come riferito dalla relazione illustrativa, da un lato, migliora l'*iter* di rilevazione dei dati, dall'altro, è ispirata ad un'ottica di snellimento e di ottimizzazione, partendo dal presupposto che i dati attualmente esposti risultano il più delle volte superati. Lo stesso viene operato per quanto concerne le lettere b) e c) del citato comma 3 dell'articolo 10-*bis*, concernenti la ristrutturazione della disciplina della materia.

Va rilevato, comunque, che la nuova versione della normativa - nonostante la diversa interpretazione di cui alla relazione illustrativa - comporta formalmente la perdita del riferimento al potere del singolo ministro di valutare le ragioni della persistenza o meno di leggi pluriennali in scadenza (citato comma 3, secondo periodo, attualmente in vigore e qui sostituito): in verità, tale disposizione continuava ad offrire il fianco a qualche perplessità per l'aspetto legato all'eventuale proroga di leggi scadenza, perché tale da eludere in astratto la necessità di intervenire con norma primaria, per cui non vi sono problemi in ordine alla modifica in esame, che ne dispone la soppressione.

La riformulazione del predetto art. 10-*bis*, comma 3, prevede inoltre una sezione della Nota di aggiornamento volta ad evidenziare gli importi delle leggi pluriennali - oltre che in raccordo con il cronoprogramma - anche in base ai nuovi principi della cd. "competenza potenziata". Nel merito, si fa presente che, essendo il nuovo istituto dell'impegno sottoposto al momento a sperimentazione (il cui esito tuttavia non è vincolante) ed entrando esso in vigore il 1° gennaio 2019, la riformulazione della norma nel senso esposto (presentazione di una nuova sezione della Nota di aggiornamento, come prima riportato) sembra al momento prematura. Va valutata pertanto l'opportunità di allineare anche la decorrenza del periodo in questione (nuovo comma 3 dell'art. 10-*bis* citato alla predetta decorrenza), come è stato operato in linea generale a proposito delle disposizioni in materia del presente decreto con la proposizione del nuovo art. 11, non presente nelle prime versioni dello schema di decreto.

#### Art. 4

La materia è quella delle variazioni e della flessibilità di bilancio.

La prima modifica (comma 1, lettere a e b, e comma 2, limitatamente alle lettere a e b) riguarda, dunque, la riformulazione della normativa di cui alle leggi pluriennali e alle altre rimodulazioni di spesa. Nel merito vanno svolte alcune considerazioni di sistema.

L'art. 30, commi 1 e 2, di cui alla legge n. 196/2009 (nella nuova versione), conferma la portata e il contenuto dell'istituto delle leggi pluriennali di spesa.

La riformulazione dell'art. 23, comma 3, lettera a), della legge n. 196/2009 individua poi le modalità di rimodulazione dei cd. "fattori legislativi" nella definizione di cui all'art. 21, comma 5, lettera b), della predetta legge n. 196/2009, nonché delle altre autorizzazioni di spesa (oneri inderogabili e spese per adeguamento a fabbisogno), ivi incluse le leggi pluriennali di cui all'art. 30 citato (secondo la modifica proposta), per tener conto - come sembrerebbe per entrambi i casi - del relativo cronoprogramma.

Sul piano sistematico si tratterebbe dunque, complessivamente, delle modulazioni dei cd. "fattori legislativi", di natura "verticale" ed "orizzontale". Queste ultime si dividono, poi, tra quelle relative alle leggi pluriennali di spesa compensative nell'arco pluriennale dell'autorizzazione, anche oltre il triennio, fermo restando l'onere complessivo; quelle pluriennali di spesa in conto capitale, permanenti e non permanenti, e quelle delle altre autorizzazioni di spesa di competenza e di cassa. Tutto ciò sempre per l'adeguamento al cronoprogramma.

Il fatto di finalizzare sostanzialmente alla cassa tali rimodulazioni fa intendere che ciò avvenga (per esempio, in dipendenza dello stato di avanzamento dei lavori per le leggi di spesa pluriennali ovvero per altre cause sottostanti alle autorizzazioni di spesa) nell'ambito della componente a legislazione vigente della legge di bilancio - Sezione II, la quale dovrebbe essere dunque acquisita nei quadri tendenziali dei documenti programmatici.

Per converso, la lettera b) del medesimo art. 23, comma 3, della legge di contabilità, rimasta peraltro invariata, dovrebbe continuare a rappresentare lo strumento per finalizzare le riprogrammazioni, i rifinanziamenti ed i definanziamenti delle varie tipologie di leggi di cui ai predetti cd. "fattori legislativi", al raggiungimento degli obiettivi programmatici. Ciò dovrebbe implicare per i rifinanziamenti e per i definanziamenti l'assenza del vincolo della compensazione (se non riferita ai saldi nel

loro complesso), fermo rimanendo, per le leggi pluriennali di spesa, il rispetto del limite dell'onere complessivo per singola legge.

La differenza tra le due lettere a) e b), in sostanza, dovrebbe riguardare la funzione svolta dalle rimodulazioni, da un lato, e dalle riprogrammazioni, dall'altro, le prime, dipendenti da "fattori esogeni" rispetto al dato contabile (cronoprogramma come determinato dagli elementi sottostanti) e quindi di carattere tendenziale, le seconde, dipendenti da "fattori endogeni" (legati alla "manovra") e quindi di natura programmatica, come contributo al raggiungimento dei saldi-obiettivo.

Ciò premesso, si osserva che la riformulazione della normativa appare migliorata rispetto a quella attualmente vigente, ma può essere ulteriormente resa più chiara rispetto, soprattutto, alla differenziazione tra componente tendenziale delle modulazioni di cui alla lettera a), in quanto implicata dal vincolo al cronoprogramma, e componente programmatica delle riprogrammazioni di cui alla lettera b), con il vincolo dei saldi-obiettivo. Una maggiore chiarezza appare necessaria anche in quanto le due aree di intervento si riferiscono alla medesima tipologia di leggi interessate (almeno per la parte relativa ai cd. "fattori legislativi").

Ne consegue che la modifica proposta ed intesa ad inserire, nell'alinea dell'art. 23, comma 3, in questione, il riferimento ai saldi "programmati", va valutata con attenzione. La relazione illustrativa lega infatti il concetto alla "possibilità di rimodulare le risorse anche con riferimento agli anni successivi al triennio". Una tale interpretazione non trova sostegno, però, nell'ordinamento. Per le ragioni suesposte va d'altra parte riconosciuto che la struttura stessa delle leggi in questione (in riferimento ad entrambe le lettere a e b del comma 3 dell'art. 23 qui in esame) comporta valutazioni e proiezioni ultratriennali, il che rende in parte superflua la modifica. Proprio tali considerazioni inducono a ritenere che il vincolo del rispetto dei saldi (da intendersi come riferiti al triennio) di cui all'alinea del citato comma dell'art. 23 in esame, non impedirebbe la compensabilità ultratriennale, tenuto conto proprio della natura pluriennale della tipologia di leggi interessate.

Ove con l'aggettivo "programmati" si intenda, invece, il riferimento alla nozione relativa ai saldi programmatici, andrebbe valutato se la modifica non debba essere confinata alla sola ipotesi di cui alla lettera b), non attenendo, quest'ultima, alla costruzione dei "tendenziali", bensì alla cosiddetta "manovra", intesa a colmare la

differenza tra previsioni tendenziali ed obiettivi programmatici (a prescindere dal segno), come già accennato.

Inoltre, proprio per le ragioni prima evidenziate, si può suggerire che la formulazione della lettera a) potrebbe essere resa più coerente con il sistema spostando l'inciso “, ivi incluse le rimodulazioni delle autorizzazioni pluriennali di spesa in conto capitale effettuate ai sensi di quanto previsto dall'art. 30, comma 2,” dopo il richiamo della lettera b), trattandosi delle medesime leggi.

Probabilmente, i successivi passaggi dell'*iter* dello schema di decreto potranno costituire la sede per un'ulteriore riformulazione della complessa normativa in esame, onde adeguarla agli intenti che la ispirano.

Quanto poi alla lettera c) del medesimo comma 1 dell'art. 4 in esame, il n.1) è inteso a riformulare il comma 2 dell'art. 33 della legge di contabilità: si tratta di una riformulazione della norma che consente l'immissione in bilancio, con appositi decreti, degli effetti contabili delle leggi successive a quella di bilancio, aggiungendo il riferimento ai residui. Ciò appare condivisibile (per esempio, in caso di coperture finanziarie a valere su tali disponibilità, ancorché non previste dalla legge di contabilità, ovvero di reimpostazione di finalità di spese in conto capitale).

Con il n. 2) della medesima lettera c), comma 1, dell'articolo in esame si prevede poi l'introduzione di un ulteriore comma (4-*nonies*) all'art. 33 della legge di contabilità, con cui si dovrebbe limitare la compensabilità tra capitoli di programmi diversi in base a leggi settoriali, solo ai fondi da ripartire per acquisto di beni e servizi e per i fondi a disposizione per le forze armate, fatta salva la flessibilità di cui alle rimanenti disposizioni. L'intento, almeno posto in questi termini, è da condividere, costituendo, le attuali eccezioni, una fattispecie che, ancorché disciplinata con leggi settoriali, si pone in dissonanza rispetto all'ordinamento contabile, che si impernia sul programma l'unità di voto del Parlamento, da fissare con la legge di bilancio, e vieta, in linea generale, modifiche amministrative tra programmi. Si fa presente peraltro l'opportunità di valutare la coerenza o meno della disposizione di cui al nuovo comma 4-*nonies* con altri commi del medesimo art. 33, sempre in materia di fondi da ripartire nonché di possibilità di variazioni compensative per spese per acquisto di beni e servizi tra centri di responsabilità tramite decreti interdirettoriali.



In tema di art. 33, si coglie l'occasione di suggerire che, se l'interpretazione del riferimento ai vincoli di spesa relativamente agli "oneri inderogabili" di cui al comma 4-*bis* dell'art. 33 della legge n. 196/2009 (flessibilità per decreto direttoriale) può apparire problematica, il successivo *iter* dello schema può rappresentare la sede appropriata per una riformulazione.

Quanto al successivo n. 1), la relazione illustrativa esplicita che con esso si intende inserire un comma (5-*bis*) all'art. 34 della legge di contabilità, al fine di rendere più tempestiva l'assunzione degli impegni: come riferisce la medesima relazione illustrativa, l'intento è ispirato alla "buona amministrazione". Si fa comunque presente che, per rendere effettiva la norma, occorrerebbe fissare comunque un termine.

Quanto al n. 2), sostitutivo del comma 6 dell'art. 34 della legge di contabilità, esso consente in sostanza di conservare in conto residui le risorse assegnate in base a decreti trasmessi entro fine febbraio ai fini del controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti, quando ricorrano le condizioni già previste dalla normativa in vigore e di cui alle lettere a) e b) dello stesso comma 6. Al di fuori di tali condizioni, le somme costituiscono economie di bilancio, salvo che si tratti di competenze fisse del personale, nel qual caso il suddetto termine è spostato al 15 marzo. La normativa ha il pregio di fissare delle date certe per la conservazione in conto residui delle somme interessate.

#### Art. 5

La disposizione inserisce un comma aggiuntivo (6-*bis*) all'art. 36 della legge di contabilità e prevede che venga allegata al Rendiconto generale dello Stato un'illustrazione dei servizi e delle prestazioni da parte delle Amministrazioni centrali a favore di soggetti pubblici o privati nel caso di entrate finalizzate per legge.

#### Art. 6

1. La disciplina di cui al presente articolo trova esplicito ancoraggio nel già citato art. 42, comma 2, lettera p), della legge n. 196/2009, laddove si individua quale principio e criterio direttivo della delega la "progressiva eliminazione, entro il termine di ventiquattro mesi, delle gestioni contabili operanti a valere su contabilità speciali o conti correnti di tesoreria, i cui fondi siano stati comunque costituiti mediante il versamento di somme originariamente iscritte in stanziamenti di spesa del bilancio dello Stato".

L'articolo 6 si compone di quattro commi.

Il primo comma prevede la modifica dell'art. 44-*ter* della legge di contabilità; il secondo comma sostituisce l'art. 44-*quater* della legge di contabilità; il terzo comma introduce, dopo l'art. 7 del d.lgs. 12 maggio 2016, n. 90, gli articoli 7-*bis* e 7-*ter*; il quarto comma prevede modificazioni al d.lgs. 30 giugno 2011, n. 123, in particolare, introducendo, all'art. 5, dopo il comma 3-*bis*, il comma 3-*ter*, e dopo l'art. 13-*bis*, l'art. 13-*ter*; viene altresì introdotto, dopo l'art. 14, comma 5, l'art. 14, comma 5-*bis*.

2. Il comma 1 dell'art. 6 (apportando modifiche all'art. 44-*ter* della legge di contabilità) prevede, quale novità, la possibilità per le amministrazioni - una volta ricondotte in bilancio le gestioni contabili operanti a valere su contabilità speciali o conti correnti di tesoreria al regime di contabilità ordinaria - di stabilire che le gestioni proseguano, anziché tramite funzionari delegati, in forma diretta tramite ordinativi primari di spesa.

Viene stabilito poi che - a decorrere dalla data di chiusura dei conti di tesoreria - gli introiti derivanti da erogazioni effettuate da amministrazioni pubbliche, enti, organismi pubblici e privati nonché, limitatamente ai rimborsi di missione ed agli emolumenti in favore del personale riconosciuti alle strutture dei Ministeri titolari delle relative gestioni, dall'Unione europea, vengano versati direttamente all'entrata del bilancio dello Stato per essere riassegnati negli stati di previsione dei Ministeri interessati e non, come sarebbe diversamente avvenuto, ai conti di tesoreria ove ancora esistenti, con conseguente recupero di trasparenza e significatività delle scritture contabili.

Viene introdotta, in chiusura, una norma transitoria in base alla quale, nel solo primo esercizio successivo alla riconduzione delle predette gestioni contabili al regime di contabilità ordinaria, è consentito il ricorso ad anticipazioni di tesoreria da regolare tempestivamente, nel medesimo anno, con l'emissione di ordini di pagamento sui pertinenti capitoli di spesa delle amministrazioni statali interessate.

Con il medesimo art. 6, comma 1, si prevede, quale modifica dell'art. 44-*ter*, comma 8, della legge di contabilità, che il divieto di aprire nuove contabilità speciali si estenda ai conti di tesoreria centrale; contestualmente, in considerazione del fatto che la gestione degli interventi effettuati a valere sui conti di tesoreria oggetto di riconduzione in bilancio è affidata a società *in house* o a società a controllo statale, è previsto che

possano essere nominati, quali funzionari delegati di contabilità ordinaria, i dipendenti dei predetti soggetti gestori.

La norma è stata modificata, in adesione alle indicazioni della Corte contenute nel parere n. 4/2018/CONS del 4 giugno u.s.: nel caso di affidamento di gestione di specifici interventi a funzionari di società *in house* o di società a controllo statale, è stata introdotta la previsione che detti funzionari siano assoggettati alla vigilanza delle amministrazioni deleganti e anche al controllo di regolarità amministrativo-contabile.

3. Con il successivo comma 2, l'articolo 6 interviene, razionalizzandola, la materia della gestione delle amministrazioni statali presso il sistema bancario postale, sostituendo il testo dell'art. 44-*quater* della legge n. 196/2009.

In particolare, si prevede che le amministrazioni dello Stato possano gestire risorse presso il sistema bancario e postale solo nel caso di previsione normativa (legge o regolamento) oppure previa autorizzazione espressa del Ministero dell'economia e delle finanze.

In questo ultimo caso, era, originariamente, prevista un'ipotesi di silenzio significativo di rilascio dell'autorizzazione nel caso di mancata risposta entro sessanta giorni dalla ricezione della richiesta formulata dall'amministrazione competente da parte del competente Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato.

In adesione alle indicazioni formulate dalla Corte nel citato parere n. 4/2018/CONS, è stata espunta la previsione del silenzio assenso in caso di omesso, espresso rilascio di autorizzazione su richiesta dell'Amministrazione interessata a gestire risorse presso il sistema bancario e postale.

Il rispetto della complessa disciplina tracciata dalle disposizioni in questione è sottoposta al vaglio dell'organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile, tenuto a comunicare le eventuali inadempienze alla direzione generale dell'Amministrazione dello Stato competente ai fini dell'irrogazione delle sanzioni; pur nel silenzio della norma, deve evidenziarsi che, ai sensi dell'art. 52 del Codice di giustizia contabile, i responsabili di vertice delle strutture burocratiche delle amministrazioni interessate sono tenuti, altresì, a presentare tempestiva denuncia alla competente Procura della Corte dei conti.

4. La disciplina contenuta nell'art. 7-*bis* (introdotta dall'art. 6, comma 3) prevede la ricognizione delle gestioni delle amministrazioni statali presso la tesoreria dello Stato

ovvero presso il sistema bancario e postale da effettuarsi, da parte del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, con cadenza triennale.

Ebbene, in considerazione del carattere straordinario di tali gestioni e a salvaguardia dell'esigenza della massima trasparenza delle stesse, la Corte, nel citato parere n. 4/2018/CONS, ha ritenuto opportuna l'introduzione di un'espressa previsione in base alla quale detto Dipartimento è tenuto non solo ad effettuare la ricognizione, ma a curarne la pubblicazione sul proprio sito istituzionale. L'indicazione ha trovato accoglimento nella nuova formulazione della norma.

5. L'art. 7-ter (introdotto sempre dall'art. 6, comma 3) disciplina, poi, i c.d. fondi di scorta volti a soddisfare, per lo svolgimento di funzioni in materia di difesa nazionale, ordine pubblico, sicurezza e soccorso civile, per il conseguimento di esigenze inderogabili, nonché per assicurare la continuità nella gestione delle strutture centrali e periferiche operanti nell'ambito di tali funzioni.

Si prevede che non possano formare oggetto di anticipazione a valere sui fondi scorta le spese di natura ricorrente e continuativa, relative alle retribuzioni al personale in servizio, ai trattamenti pensionistici o di ausiliaria e all'acquisizione e gestione di immobili, che propriamente attengono alle gestioni ordinarie e non straordinarie.

Il comma 5 dell'art. 7-ter detta una peculiare disciplina contabile allo scopo di garantire la continuità delle gestioni dei fondi scorta nella fase di passaggio tra due esercizi finanziari, consentendo, laddove i relativi regolamenti di organizzazione e contabilità lo prevedano, che le somme permangano nel fondo di scorta senza la necessità di versamento delle somme residue all'entrata del bilancio dello Stato.

In adesione alle indicazioni della Corte, il secondo periodo della disposizione è stato integrato allo scopo di offrire chiara evidenza, in ossequio al principio dell'annualità, delle risorse rimaste nella disponibilità dei fondi scorta a fine esercizio.

Inoltre, sempre in adesione alle indicazioni della Corte, è stato introdotto un ulteriore periodo finale alla formulazione dell'art. 7-ter, comma 5, nel senso che il Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato effettua e pubblica sul proprio sito istituzionale la ricognizione dei fondi scorta.

6. Il comma 4 dell'art. 6, che introduce, anzitutto, modifiche al decreto legislativo 30 giugno 2011, n. 123, inserendo all'articolo 5, dopo il comma 3-bis, il seguente: "3-ter. Gli ordinativi di spesa emessi a valere sui fondi scorta di cui all'articolo 7-ter del decreto

legislativo 12 maggio 2016, n. 90, sono assoggettati al solo controllo contabile, da espletarsi entro dieci giorni dal ricevimento degli stessi.". Si tratta di una disposizione idonea a fissare un termine finale per la definizione del procedimento di controllo contabile interno.

Il medesimo art. 6, comma 4, dopo l'articolo 13-*bis* del d.lgs. n. 123 del 2011, prevede poi un nuovo articolo, il 13-*ter*, avente la seguente rubrica: "Rendicontazione delle spese per il reintegro delle disponibilità delle strutture centrali e periferiche delle amministrazioni titolari di fondi scorta".

Con tale disposizione si prevede che nei rendiconti delle spese effettuate dai funzionari delegati ai quali sono accreditate le risorse dalle pertinenti unità elementari del bilancio per il reintegro delle disponibilità delle strutture centrali e periferiche facenti capo ai medesimi funzionari delegati, originariamente provenienti dalle anticipazioni dei fondi scorta di cui all'articolo 7-*quater* del decreto legislativo 12 maggio 2016, n. 90, sono consolidati anche i dati relativi alle spese realizzate dalle predette strutture. A questi fini la documentazione giustificativa della spesa effettuata dalle strutture confluisce nella rendicontazione del funzionario delegato anche allo scopo di consentire i controlli sulla gestione delle risorse da parte dei funzionari delegati.

Infine, sempre l'art. 6, comma 4, introduce, dopo l'art. 14, comma 5, del d.lgs. n. 123 del 2011, il comma 5-*bis*.

In base a tale nuovo comma, sempre in tema di controlli successivi di regolarità amministrativa e contabile e potenziamento dell'attività di analisi e valutazione della spesa, a norma dell'articolo 49 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, di competenza degli Uffici centrali del bilancio operanti presso ciascuna amministrazione centrale, dell'Ufficio centrale di ragioneria presso l'Amministrazione autonoma dei Monopoli di Stato e delle Ragionerie territoriali dello Stato secondo il proprio ambito di competenza (art. 3 del d.lgs. n. 123/2011), si prevede che, nel caso in cui siano riscontrate irregolarità riguardo ai rendiconti amministrativi di cui all'articolo 13-*ter*, gli uffici di controllo non scaricano i rendiconti e inviano al funzionario delegato una nota di osservazione. Il funzionario delegato o il responsabile della struttura interessata per il tramite di quest'ultimo, rispondono ai rilievi entro trenta giorni dal ricevimento della predetta nota di osservazione. Restano ferme le responsabilità di ciascuna struttura in relazione alle competenze e alle gestioni concretamente svolte.

7. Va qui evidenziato che con il successivo art. 10 è stata dettata una disciplina transitoria in attesa dell'entrata in vigore del nuovo art. 7-ter - aggiunto al d.lgs. n. 90/2016 ad opera dell'illustrato art. 6, comma 3 - prevista a far data dal 1° gennaio 2019, dall'art. 11 dello schema di d.lgs. in esame.

#### Art. 7

La materia riguarda il sistema di contabilità finanziaria economico-patrimoniale ed il piano dei conti integrato.

Il comma 1, lettera a), sostituisce l'allegato 1 dell'art. 38-bis della legge di contabilità, riferito ai principi della contabilità di Stato. In proposito va rammentato che, nel parere sullo schema di decreto relativo al potenziamento del bilancio di cassa (poi divenuto il citato decreto legislativo n. 29 del 2018) espresso il 22 dicembre u.s. (cfr. delibera n. 4/2017/CONS), la Corte ha fissato "che appare imprescindibile il rispetto dei criteri cui debbono essere ispirati i dati di finanza pubblica di cui all'allegato 1 della legge n. 196 [...], i quali, essendo a presidio della qualità e della trasparenza di cui all'art. 38-bis di tale legge, vanno ritenuti insiti nei principi di cui agli artt. 81 e 97, primo comma, della Costituzione. Il riferimento è *in primis* al criterio della competenza finanziaria (di cui al citato allegato), in base al quale vanno comunque evidenziati nelle leggi di bilancio e di rendiconto gli impegni assumibili e gli accertamenti connessi all'obbligo tributario della collettività. Lo stesso può essere sostenuto per altri criteri, sempre previsti dal predetto allegato, come la veridicità, l'attendibilità, la correttezza, la chiarezza, la trasparenza, la significatività, la rilevanza, la congruità, la verificabilità, la coerenza e la pubblicità. Essendo il complesso di tali criteri fissato a tutela della sovranità popolare di cui all'art. 1 della Costituzione, appare necessario inserire - nelle forme più opportune - nelle leggi di bilancio e di rendiconto (nonché, conseguentemente, nei saldi differenziali) le predette indicazioni riferite al singolo esercizio."

In base a questa premessa, sulla riformulazione dei principi di cui al predetto allegato 1 va posta particolare attenzione. Essa, in base alla relazione illustrativa, sembrerebbe ispirata al parametro di una formulazione più chiara, a parità sostanziale di contenuto, salvo che per il principio della competenza finanziaria, omogeneizzato all'evoluzione in atto verso gli istituti dell'impegno in base all'esigibilità e dell'accertamento in base alla riscuotibilità.

Per quest'ultimo tema, nel rinviare alle considerazioni di merito già più volte espresse in altre sedi, si prende atto della circostanza secondo cui l'entrata in vigore della nuova formulazione del principio è stata allineata, con l'art. 11 del presente schema di decreto, con quella dell'istituto della cd. "competenza potenziata". La Corte infatti, in riferimento ad una versione preliminare dello schema (cfr. delibera n. 3/2018/CONS), aveva giudicato prematuro l'acquisto di efficacia del nuovo istituto tra i principi contabili insieme a quello del decreto legislativo complessivamente considerato (quindicesimo giorno successivo alla pubblicazione in G.U.), alla luce della circostanza per cui il passaggio alla citata "competenza potenziata" è fissato con legge al 1° gennaio 2019. La Corte, peraltro, non ha inteso interpretare il rapporto tra sperimentazione in atto ed entrata in vigore del nuovo istituto nel senso di vincolare la seconda all'esito positivo della prima (cfr. delibera n. 4/2018/CONS).

In merito poi al profilo della nuova competenza relativa alle entrate mediante l'istituto dell'accertamento cd. "qualificato", introdotto dal decreto legislativo n. 29 del 16 marzo u.s., la questione si pone in termini ancora diversi. Infatti, la normativa prevede l'inizio della relativa sperimentazione, terminata la quale è stabilito l'esercizio finanziario a decorrere dal quale le nuove disposizioni acquistano efficacia a fini della predisposizione del bilancio di previsione e del rendiconto generale dello Stato. L'entrata in vigore il 1° gennaio 2019 dell'istituto relativo al nuovo accertamento ad opera dell'art. 11 dello schema di decreto in esame appare dunque incoerente con i tempi della sperimentazione in atto, che potrebbe essere in corso anche nel 2019.

Più in generale, in ordine alla riformulazione del principio della competenza finanziaria, si sottolinea in particolare l'accentuazione della rilevanza della cassa a tal punto che, sia pur esplicitando un concetto già in essere nella formulazione al momento vigente, viene affermato che "si intendono per versate le somme incassate dalla Tesoreria. Si intendono per pagate le somme erogate dalla Tesoreria".

Il principio potrebbe implicare, *stricto sensu*, che il bilancio di cassa (soprattutto) inglobi movimenti di tesoreria, quando ciò invece dovrebbe essere escluso dal sistema, come dimostra anche il fatto che il saldo di tesoreria costituisce una partita del conto del patrimonio, non di quello del bilancio. In altre parole, sarebbe opportuno chiarire che comunque il rapporto tra tesoreria e terzi, in riferimento alla quota relativa allo Stato, attiene ad una gestione che non riguarda, in via diretta, il bilancio dello Stato.

Se così non fosse, la normativa meriterebbe di essere letta alla luce del rispetto dell'art. 81, quarto comma, Cost., segnatamente con riferimento al principio di annualità, che non attiene alla gestione di tesoreria.

Quanto agli altri principi contabili, in merito all'**annualità**, non appare chiaro il motivo della soppressione dell'attuale periodo che fa salva la possibilità di provvedimenti legislativi infrannuali, continuando a sussistere nell'ordinamento il disegno di legge sull'assestamento (art. 33 della legge di contabilità), alla cui fattispecie si riferisce il periodo che il Governo considera ora superfluo.

Quanto al principio dell'**universalità**, va ricordato che esso, unitamente a quelli dell'unità e dell'integrità, è considerato dalla legge di contabilità (art. 24) come "profilo attuativo dell'art. 81 della Costituzione". Ne consegue che sarebbe stato opportuno che non fosse riproposta l'attuale previsione circa la possibilità di derogare a tali principi da parte della normativa sia ordinaria che, in particolare, relativa alla legge n. 196/2009. Infatti, trattandosi di principi attuativi della Costituzione, la possibilità di non far rifluire in bilancio contabilità contemplate da leggi potrebbe indebolire la riportata natura di norma attuativa del precetto costituzionale. Si ritiene di confermare il giudizio, riferito, peraltro, non all'art. 24, comma 5, della legge di contabilità (cui fa cenno la relazione illustrativa in merito al principio di unità), ma all'art. 44-ter, comma 4, della medesima legge (non modificato dall'art. 6 del presente schema di decreto), che consente il mantenimento di gestioni fuori bilancio autorizzate con legge (laddove, invece, ne sono state istituite di nuove). Ciò in coerenza con quanto la Corte ha già sostenuto in merito (cfr. Delibera n. 1/2016/CONS).

In merito all'**attendibilità**, non è dato conoscere il motivo della soppressione degli attuali riferimenti all'assunzione dei parametri storici e programmatici e all'obbligo di riferire il criterio anche ai canoni di predisposizione dei rendiconti, secondo una procedura di valutazione. Verrebbe meno anche il riferimento alla comparabilità significativa nel tempo e nello spazio, di cui all'attuale formulazione della norma.

Circa poi la **chiarezza**, con la nuova formulazione si acquisisce la finalità in riferimento al monitoraggio, ma si lega tale finalità anche al miglioramento della qualità della spesa. La nuova configurazione non ripropone poi il dettaglio delle operazioni che, in base a tale principio, non dovrebbero essere più ammissibili.



Quanto alla **flessibilità**, il cui ampliamento costituisce uno dei motivi più significativi del recente processo di revisione della contabilità di Stato, andrebbe comunque esplicitato che il principio va sempre coniugato con quello del rigoroso rispetto anche della legislazione vigente di merito.

In merito alla **pubblicità**, da intendersi anche come trasparenza, la riformulazione sembra più attenta a sottolineare gli obblighi informativi tra amministrazioni. Si ribadisce l'opportunità che i documenti prodotti in materia finanziaria dal Governo (ad esempio, le relazioni tecniche e gli allegati di cui all'art. 17, commi 3 e 4, della legge di contabilità) siano posti a disposizione in formato rielaborabile e comunque in forme coerenti con quanto previsto dal citato decreto legislativo n. 33 del 2013, in materia di trasparenza: la relazione illustrativa del Governo fa invece presente che, "trattandosi di un principio generale si ritiene che la formulazione proposta non vada integrata con la menzione di specifiche fattispecie".

Quanto poi al principio della **contabilità economica**, la riformulazione appare sovente ripetitiva di criteri e concetti già ampiamente previsti nelle normative di settore, non solo nazionali.

Infine, si osserva che l'attuale formulazione dell'allegato 1 alla legge di contabilità n. 196/2009 non prevede espressamente un riferimento al "principio di specificazione", sebbene esso costituisca un logico corollario del "principio di trasparenza". Ciò allo scopo di ribadire (cfr. delibera 4/2018/CONS, in materia di sperimentazione delle azioni) l'opportunità di introdurre tale principio, inteso a rafforzare il legame tra le risorse stanziare, gli obiettivi perseguiti dall'unità elementare del bilancio e le sottese autorizzazioni legislative di spesa, con la conseguente articolazione del documento di bilancio in un congruo numero di voci rappresentativo del complesso delle norme in vigore organizzate per finalità di spesa: tutto questo ai fini sia della decisione che della gestione e della rendicontazione.

Ritornando all'articolo 7 dello schema di parere, con la lettera b) del predetto comma 1, viene previsto che la sperimentazione ai fini della valutazione della contabilità integrata e del piano dei conti deve durare "almeno" due anni, anziché (non oltre) due anni, come attualmente previsto: lo scopo è di poter valutare compiutamente gli effetti dell'adozione della contabilità integrata e del piano dei conti integrato, come fa presente la relazione illustrativa prima richiamata. In materia va comunque sempre ricordato che

il bilancio dello Stato deve essere formulato in termini di contabilità finanziaria, in base alla legge di contabilità n. 196/2009: ciò in quanto la formulazione del richiamato art. 38-*sexies* presenta una declinazione generica, nel momento in cui, a proposito del sistema di contabilità integrata finanziaria ed economico-patrimoniale, individua, come finalità della sperimentazione, quella di valutare “una struttura di riferimento per la predisposizione dei documenti contabili e di bilancio unitamente alle missioni, ai programmi e alle azioni [...]”.

#### Art. 8

La materia è quella del bilancio di genere. La modifica proposta con il comma 1 dell’articolo sopprime la finalità di tale bilancio, ancorché ripetuta nel testo, ossia quella di “determinare una valutazione del diverso impatto delle politiche di bilancio sul genere”, sostituendola con una formulazione per cui il fine è anche quello “di fornire un supporto informativo per la definizione di politiche volte a perseguire la parità di genere”. Al riguardo, sembrerebbe utile un’ulteriore riformulazione che si riferisca alla necessità di perseguire la parità di genere tramite le politiche pubbliche ridefinendo e riallocando conseguentemente le risorse.

#### Art. 9

In ordine al comma 1, lettera a), si osserva che, senza la modifica, sarebbe stata altrimenti possibile un’interpretazione dell’attuale formulazione letterale della norma, circa i presupposti per ritenere “slittabili” le quote di fondo speciale, incoerente con lo spirito della norma e dell’istituto. Infatti, nell’attuale formulazione, risulterebbero interessate solo le quote di fondo speciale (parte corrente) riferite a ratifiche di accordi internazionali, mentre, con la modifica di cui allo schema di decreto, si consente di affiancare a tale fattispecie quella della legge pubblicata l’anno successivo alla sua approvazione, a prescindere dal relativo oggetto.

Quanto poi al comma 1, lettera b), effettivamente con la nuova disposizione sembrerebbe risolversi un problema di coordinamento della legge di contabilità, dal momento che la norma che prevedeva il rapporto sulla spesa delle amministrazioni dello Stato è stata abrogata dal d.lgs. n. 90/2016. Probabilmente andrebbero effettuati altri

interventi di coordinamento, ad esempio in riferimento al d.lgs. n. 123/2011, art. 25, in tema di controlli.

#### Art. 10

Si rinvia al commento relativo all'art. 6, per omogeneità di materia.

#### Art.11

Come già richiamato in precedenza, l'articolo allinea l'entrata in vigore della modifica ai principi di cui alla competenza finanziaria (allegato 1 della legge di contabilità) all'acquisto di efficacia del nuovo sistema di competenza cd. "potenziata" e per questo verso va incontro all'osservazione della Corte formulata in sede di esame di una precedente versione dello schema di decreto (cfr. delibera n. 4/2017/CONS).