

Politica di bilancio e programmazione della spesa. Dalla legge n. 62/1964 alla legge n. 196/2009 di riforma della contabilità dello Stato

di Massimo Nardini

SOMMARIO: 1. Introduzione. 2. Le prime riforme del bilancio: la legge n. 62/1964 e la legge n. 468/1978. 3. Lo "zero base budgeting", le unità previsionali di base e la contabilità economico-analitica per centri di costo. 4. La riclassificazione del bilancio in "missioni" e "programmi" e la "spending review". 5. Il decreto legge n. 112/2008 e la riforma decisiva: la legge n. 196/2009 "legge di contabilità e finanza pubblica". 6. Conclusioni.

1. Introduzione.

Fin dagli anni '60, il bilancio ha subito numerose, profonde modifiche, al fine di renderlo uno strumento funzionale alla programmazione degli interventi di politica economica, in linea con le moderne funzioni di uno Stato che, anziché rimanere mero "spettatore neutrale", era chiamato a fornire alla società servizi e prestazioni in misura via via crescente.

Dal punto di vista contabile, la definizione di obiettivi di medio periodo si è sostanziata nella ricerca di modalità di classificazione delle singole "poste" contabili che fossero, da un lato, pienamente compatibili con un approccio economico-funzionale, dall'altro, il più possibile aderenti alla strutturazione degli organi amministrativi deputati all'impiego dei relativi stanziamenti.

A ciò si è aggiunto, di recente, l'intendimento di valorizzare il criterio della "cassa" nella redazione del bilancio, in luogo del duplice binario "cassa"- "competenza" che era stato introdotto dalla legge n. 468/1978 e confermato dalle successive leggi n. 362/1988 e 94/1997.

In estrema sintesi, il Legislatore ha cercato, nel tempo, di adottare un approccio più "economico" alle problematiche di finanza pubblica, superando quella visione meramente giuridico-formalista che permeava la contabilità di Stato.

Indubbio, al riguardo, è stato l'effetto derivante dalla limitatezza dei fondi disponibili, unitamente alla crescente importanza del "vincolo europeo" all'indomani dell'adesione dell'Italia alla moneta unica, nel rendere le autorità di governo maggiormente consapevoli della necessità di perseguire efficacia, efficienza ed economicità non solo attraverso modifiche nella struttura organizzativa e nel funzionamento della pubblica amministrazione ma anche, e soprattutto, nella prima fase di allocazione delle risorse pubbliche.

Come noto, il processo di riforma del documento contabile, avviato con la legge n. 62/1964, è culminato nella riclassificazione delle voci di spesa in "missioni" e "programmi", operata nel 2007, nonché nell'approvazione della "legge di contabilità e finanza pubblica" del 2009 -parzialmente modificata nel 2011- con

la quale il Legislatore ha inteso ricondurre ciascun "programma", oggetto di voto parlamentare, ad uno specifico centro di responsabilità amministrativa. In tal modo si è venuta a configurare una sorta di "reductio ad unum" delle risorse in capo a ciascun dirigente pubblico, nella forma di un "budget" vincolato al raggiungimento di specifici obiettivi, non solo dettagliati nella Direttiva di inizio anno del Ministro competente ma tratteggiati nello stesso documento di bilancio attraverso una chiara finalizzazione dei fondi.

Inoltre, al fine di migliorare la leggibilità del bilancio e consentire una più puntuale programmazione delle politiche pubbliche nonché dei flussi di Tesoreria, il Legislatore ha recentemente posto l'accento sulla procedura di contabilizzazione delle "voci" di entrata e di spesa in termini di "cassa", prevedendo un biennio di sperimentazione in tal senso per taluni Ministeri all'uopo individuati.

2. Le prime riforme del bilancio: la legge n. 62/1964 e la legge n. 468/1978

Nel quadro del progressivo passaggio da una "finanza pubblica neutrale", caratteristica dello Stato liberale ottocentesco, ad una "finanza funzionale", propria dello Stato sociale moderno, a partire dagli anni sessanta è sorta l'esigenza di tradurre nel bilancio questa nuova visione di politica economica, volta al raggiungimento di precisi obiettivi di propulsione ed indirizzo dello sviluppo socio-economico del paese.

La struttura del documento contabile doveva riflettere tali finalità mediante un'articolazione delle "voci" di entrata e di spesa che consentisse un'effettiva programmazione delle politiche pubbliche nonché una valutazione "ex post" dei relativi effetti nei singoli settori.

Dal punto di vista normativo, tali orientamenti si sono sostanziati nella legge n. 62 del 1° marzo 1964, recante "modificazioni al regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440, per quanto concerne il bilancio dello Stato, e norme relative ai bilanci degli enti pubblici" (c.d. "legge Curti")¹.

Tra le varie innovazioni introdotte da questo provvedimento, un aspetto particolare riguardava la previsione di una duplice classificazione -"economica" e "funzionale"- delle poste di bilancio, al fine di evidenziare e monitorare gli effetti delle decisioni di finanza pubblica, nonché inserire direttamente le risultanze della contabilità finanziaria nella contabilità economica nazionale².

¹ Tale processo di riforma è il risultato di una vasta corrente di pensiero politico e dottrinale che mirava al rinnovamento dei sistemi contabili e di bilancio dello Stato e degli altri enti pubblici, in armonia con il passaggio da una "finanza pubblica neutrale" ad una "finanza funzionale", propria dello Stato sociale. In questo nuovo contesto si doveva collegare la formazione e la gestione del bilancio all'andamento dell'economia per favorirne la "governance", attraverso una migliore conoscenza dei processi produttivi e redistributivi del reddito nazionale.

² Nello specifico, la classificazione "economica" raggruppava le poste contabili in relazione agli effetti che i singoli aggregati di entrata e di spesa determinavano sul sistema economico, in modo da trasportare, di fatto, sul piano della contabilità pubblica le suddivisioni in flussi economici cui è distinta la contabilità nazionale. Vds. A. Barettoni Arleri "Linee evolutive della contabilità pubblica", Giuffrè, Milano, 1980.

Secondo il criterio "economico", le voci di bilancio venivano suddivise per "titoli" e "categorie"; le entrate erano distinte in ordinarie e straordinarie, con riguardo alla loro ricorrenza o eccezionalità, le spese in "correnti" ed in "conto capitale", a seconda che fossero destinate al consumo o all'investimento.

La classificazione "funzionale" o per "funzioni obiettivo" ripartiva, invece, le poste contabili nell'ambito di ciascun titolo in "sezioni" (es. difesa nazionale, giustizia, sicurezza pubblica, trasporti, ecc.) dalle quali dovevano risultare le grandi aree di intervento verso le quali era diretta la spesa pubblica, nonché, a loro volta in "rubriche" (in base all'organo che le amministrava o i servizi cui si riferivano) e "categorie" (secondo l'analisi economica).

CLASSIFICAZIONE ECONOMICA	CLASSIFICAZIONE FUNZIONALE										In complesso
	Sez. I Amministrazione generale	Sez. II Difesa nazionale	Sez. III Giustizia	Sez. IV Sicurezza pubblica	Sez. V Relazioni internazionali	Sez. VI Istruzione e cultura	Sez. VII Azione ed interventi nel campo delle abitazioni	Sez. VIII Azione ed interventi nel campo sociale	Sez. IX Azione ed interventi nel campo economico	Sez. X Oneri non ripartibili	
(milioni di lire)											
TITOLO I. — SPESE CORRENTI											
CATEGORIA I. — <i>Servizi degli Organi costituzionali dello Stato</i>	21.665-	*	*	*	*	*	*	*	*	*	21.665-
CATEGORIA II. — <i>Personale in attività di servizio</i>	213.502,6	321.675,4	73.682,1	245.041,2	23.050,4	989.575,5	*	29.927,8	75.048,1	2.300,9	1.973.864-
CATEGORIA III. — <i>Personale in quiescenza</i>	48.760,2	138.317,5	22.052-	69.333-	1.862-	96.585-	*	1.111-	12.302,5	*	390.323,2
CATEGORIA IV. — <i>Acquisto di beni e servizi</i>	72.167,9	472.057,4	21.077,6	53.233,6	8.328,8	35.055,5	*	21.848,5	37.159,5	2.144,9	723.073,7
CATEGORIA V. — <i>Trasferimenti</i>	41.353,1	15.289,2	2.966-	243,9	23.346,3	159.757,2	0,1	758.116,4	315.261,9	521.997,2	1.838.331,3
CATEGORIA VI. — <i>Interessi</i>	176-	*	*	*	71,6	10,3	5.138,8	204,3	31.786,3	264.434,8	301.822,1
CATEGORIA VII. — <i>Poste correttive e compensative delle entrate</i>	1.932,8	10.500-	*	3.100-	*	1-	*	0,7	140,7	240.736,1	256.411,3
CATEGORIA VIII. — <i>Ammortamenti</i>	*	*	*	*	*	*	*	*	*	10.954-	10.954-
CATEGORIA IX. — <i>Somme non attribuibili</i>	248,3	8.499,4	1-	816,5	3-	6-	*	2,5	58-	150.563,6	160.198,3
	399.805,9	966.338,9	119.778,7	371.768,2	56.662,1	1.290.990,5	5.138,9	811.211,2	471.757-	1.193.191,5	5.676.642,9

ANNI FURANDECIARI
 LEGISLATURA IV — DISSENI DI LEGGE E RELAZIONI — DOCUMENTI
 — 13 —
 Camera dei Deputati



AMMINISTRAZIONE IN CAMMINO

Rivista elettronica di diritto pubblico, di diritto dell'economia e di scienza dell'amministrazione a cura del Centro di ricerca sulle amministrazioni pubbliche "Vittorio Bachelet"

Direttore Professor Giuseppe Di Gaspare

ISSN 2038-3711

	Sez. I Amministrazione generale	Sez. II Difesa nazionale	Sez. III Giustizia	Sez. IV Sicurezza pubblica	Sez. V Relazioni inter- nazionali	Sez. VI Istruzione e cultura	Sez. VII Azione ed interventi nel campo delle abitazioni	Sez. VIII Azione ed interventi nel campo sociale	Sez. IX Azione ed interventi nel campo economico	Sez. X Oneri non ripartibili	In complesso
(milioni di lire)											
TITOLO II. — SPESE IN CONTO CAPITALE											
CATEGORIA X. — Beni ed opere immobiliari a carico diretto dello Stato	702	»	2.325	»	75	1.576	3.390	7.760,3	116.466,2	»	132.294,5
CATEGORIA XI. — Beni mobili, macchine ed attrezzature tecnico-scientifiche a carico diretto dello Stato	100	1.930	»	»	»	»	»	200	1.741	»	3.971
CATEGORIA XII. — Trasferimenti	4.175	81,5	1.900	»	»	66.408,1	71.276	36.657,9	576.408,4	»	756.906,9
CATEGORIA XIII. — Partecipazioni azionarie e conferimenti	»	»	»	»	»	»	»	»	70.500	»	70.500
CATEGORIA XIV. — Concessione di crediti ed anticipazioni per finalità produttive	»	»	»	»	»	»	»	»	31.425	»	31.425
CATEGORIA XV. — Concessione di crediti ed anticipazioni per finalità non produttive	15	»	»	»	»	»	»	17.581	500	37.150	55.246
CATEGORIA XVI. — Somme non attribuibili	»	»	»	»	»	»	»	»	»	299.188,2	299.188,2
	4.992	2.011,5	4.225	»	75	67.984,1	74.666	62.199,2	797.040,6	336.338,2	1.349.531,6
	404.797,9	968.350,4	124.003,7	371.768,2	56.737,1	1.348.974,6	79.804,9	873.410,4	1.268.797,6	1.529.529,7	7.026.174,5

Atti Parlamentari
LEGISLATURA IV — DISegni DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI
— 14 —
Camera dei Deputati

Tale sistema era volto ad ottenere una rappresentazione della spesa in relazione alle finalità generali ed ai programmi specifici dell'amministrazione, agevolando il processo decisionale-allocativo compiuto in sede di approvazione del bilancio da parte del competente organo di governo.

In ogni caso, accanto ai due citati criteri introdotti dalla c.d. l. n. 62/1964, permaneva una classificazione "amministrativa" delle entrate e delle uscite, ripartite in modo da attribuire ad ogni organo della pubblica amministrazione la relativa responsabilità nella gestione dei mezzi finanziari pubblici e consentire, altresì, il controllo di regolarità formale delle dotazioni di bilancio.

**STATO DI PREVISIONE
DELLA SPESA DEL MINISTERO DELL'INTERNO**
per l'anno finanziario 1965.

CAPITOLI		DENOMINAZIONE	Competenza secondo lo stato di previsione per il periodo 1° luglio - 31 dicembre 1964	Variazioni che si propongono	Competenza risultante per l'anno finanziario 1965
Numero					
del periodo 1° luglio - 31 dicembre 1964	dell'anno finanziario 1965				
		TITOLO I. — SPESE CORRENTI			
		SEZIONE I. — AMMINISTRAZIONE GENERALE			
		RUBRICA 1. — SERVIZI GENERALI.			
		CATEGORIA II. — <i>Personale in attività di servizio.</i>			
		GABINETTO E SEGRETERIE PARTICOLARI.			
1	1001	Stipendi ed altri assegni fissi al Ministro ed ai Sottosegretari di Stato (<i>Spese fisse e obbligatorie</i>) . . .	11.226.250	+ (a) 10.370.750	(b) 21.597.000

Nonostante le intenzioni del Legislatore, tali innovazioni “*conoscitive*” non erano in grado di determinare positive ricadute sotto il profilo più prettamente “*operativo*”. La spesa statale, strutturata per capitoli secondo una logica finanziario-autorizzatoria, veniva quantificata annualmente in modo incrementale -prendendo cioè a riferimento lo stanziamento dell'anno precedente, cui veniva applicata, appunto, una percentuale di “*incremento*”- in luogo della determinazione puntuale del reale fabbisogno di spesa da correlare, a sua volta, al perseguimento di specifiche attività pubbliche.

Di fatto, lo spirito della “*programmazione*”, che aveva permeato varie norme della l. n. 62/1964 risultava assente proprio nella disciplina concernente la classificazione economico-funzionale delle singole “*partite*” di entrata e di spesa, l'unica che avrebbe potuto collegare le risorse agli obiettivi di politica economica³.

A ciò si aggiunga il fatto che il bilancio veniva redatto in termini di sola “*competenza*”, cioè assumendo come momento di rilevazione quello dell'accertamento (entrate che si aveva il diritto di riscuotere) e dell'impegno (spese che si aveva l'obbligo di pagare). Trattandosi, per definizione, di fasi che precedono quella finale dell'effettivo “*introitamento*” delle somme nonché dell'espletamento dei servizi/acquisto dei beni, non era possibile definire una reale, accurata programmazione finanziaria delle attività della pubblica amministrazione.

³ Al riguardo, già all'indomani della riforma la Corte dei Conti -nella Relazione sul Rendiconto Generale dello Stato del 1965- aveva evidenziato che “*il bilancio statale, appunto perché è rimasto pur sempre un bilancio finanziario, non può fornire automaticamente una completa classificazione economica, in quanto -fra l'altro- non vengono considerate le entrate e le spese concernenti i residui degli esercizi precedenti nonché quelle relative a “piani” e “gestioni” al di fuori del bilancio, né viene tenuto conto degli elementi positivi e negativi derivanti da movimenti finanziari di altri esercizi, dell'interesse figurativo sui capitali investiti, degli oneri per prestazioni gratuite o semi gratuite nonché, in via generale, di tutte le componenti positive e negative di costo o di ricavo anche se non direttamente collegate ad espliciti movimenti finanziari*”.

Queste inadeguatezze, già presenti “*in nuce*” sin dai primi anni di attuazione della legge n. 62/1964, sono divenute manifeste negli anni settanta, in conseguenza dell’accelerazione della spesa pubblica e dei crescenti disavanzi determinati dagli indirizzi espansivi nella politica economica; di contro, proprio in quel periodo vari paesi -in particolare, gli Stati Uniti- sperimentavano nuove metodologie di formazione del bilancio pubblico, pur se con risultati controversi, orientate ad una visione di effettiva programmazione di medio periodo della gestione delle risorse, quali il “*Planning Programming and Budgeting System*” (PPBS) e il “*zero base budgeting*”⁴.

E’ in questo contesto economico, politico e culturale che, a partire dalla fine del decennio, è maturato l’intendimento del legislatore di procedere ad un ulteriore, profondo cambiamento nei sistemi contabili e di bilancio pubblici, culminato con la legge n. 468 del 5 agosto 1978 di “*riforma di alcune norme di contabilità generale dello Stato in materia di bilancio*” (c.d. “*legge Stammati*”) volta a conferire al bilancio dello Stato un ruolo centrale nelle scelte di politica economica e nel controllo della spesa pubblica.

Tale provvedimento ha previsto, ai fini della programmazione finanziaria⁵, la predisposizione di documenti quali il “*bilancio di previsione pluriennale*”, il “*bilancio programmatico*”, nonché la “*legge finanziaria*” quale segmento “*sostanziale*” della manovra annuale di finanza pubblica -in grado cioè di introdurre innovazioni al quadro legislativo vigente- nell’ambito degli obiettivi fissati dalle autorità di governo.

In particolare, la “*finanziaria*” è stata dotata di un contenuto necessario, cioè l’obbligo di indicare il saldo netto da finanziare e il ricorso al mercato, e di un contenuto eventuale, comprendente le modifiche alle norme di finanza pubblica che, in base al comma 3 dell’art. 81 della Costituzione, non potevano essere realizzate dalla legge di bilancio. Tale documento, oltre a costituire uno strumento di programmazione e di monitoraggio, aveva un effetto disciplinante in quanto concentrava in sé la pluralità delle modifiche legislative con effetti finanziari, a fronte dell’ “*alluvione*” della legislazione di spesa che si era registrata negli anni precedenti alla riforma.

Inoltre, attraverso l’indicazione dei saldi differenziali (il saldo netto da finanziare e il ricorso al mercato⁶), venivano poste le basi per una gestione più funzionale della contabilità di stato: secondo una logica procedurale di tipo “*top-down*”, la previsione iniziale dei saldi differenziali, e quindi delle grandezze

⁴ Al riguardo, vds. A. Zorzi Giustiniani “*Costituzione Americana ed Equilibrio Finanziario*”, Pacini Editore, 2000, pag. 101-105, D. Novick “*Program Budgeting -Program Analysis and the Federal Budget*”, Harvard University Press, Cambridge, 1969, M. Calamandrei “*Riforma dell’Amministrazione e Tecniche di Bilancio*”, in “*Queste Istituzioni*”, n. 16, 1977, pag. 10.

⁵ Gli obiettivi risultavano così comuni al “*Congressional Budget Act*” americano del 1974.

⁶ Il saldo netto da finanziare rappresenta il totale di prestiti da accendere per coprire la differenza tra entrate e spese previste, al netto degli interessi, mentre il livello massimo di ricorso al mercato era costituito dall’ammontare di deficit atteso per l’anno successivo (era cioè pari al saldo netto da finanziare al lordo delle somme che lo Stato deve corrispondere ai possessori dei titoli del debito pubblico alla scadenza degli stessi).

principali di finanza pubblica, avrebbe dovuto facilitare un maggiore controllo della spesa all'interno di questi "tetti" massimi prestabiliti⁷.

La legge n. 468/1978 ha modificato anche la modalità di redazione del bilancio -non solo in termini di "competenza" ma anche di "cassa"- in modo da cogliere gli aspetti positivi di entrambi i sistemi, aumentando -altresì- il grado di informazione sulla spesa che si prevedeva di impegnare e di pagare nell'esercizio finanziario di riferimento.

In relazione alla problematica della "classificazione delle entrate e delle spese" oggetto della presente trattazione, l'art. 6 della l. 468/1978 prevedeva che "in appositi elenchi annessi allo stato di previsione della spesa del Ministero del tesoro sono annualmente indicate:

- a) le categorie in cui viene ripartita la spesa di bilancio secondo l'analisi economica;
- b) le sezioni in cui viene ripartita la spesa secondo l'analisi funzionale. Questa ripartizione è realizzata nei riassunti che corredano ciascuno stato di previsione della spesa.

Il Ministro del tesoro provvede alla riclassificazione dei dati del bilancio in modo da consentire una lettura distinta per capitoli, per leggi e per programmi.... Salvo i casi previsti dalla legge è vietato il trasporto da un capitolo all'altro dei fondi a ciascuno assegnati dalle leggi di approvazione del bilancio di previsione. In appositi allegati agli stati di previsione della spesa i capitoli sono analiticamente ripartiti in articoli, secondo le finalità, e sono adeguatamente motivate le variazioni annuali delle somme proposte per ciascun articolo"⁸.

Nella prima parte dell'art. 6 era previsto il seguente "dettaglio" delle entrate dello Stato:

- "titoli", a seconda che fossero tributarie, extratributarie, o che provenissero dall'alienazione e dall'ammortamento di beni patrimoniali, dalla riscossione di crediti o dall'accensione di prestiti;
- "categorie", secondo la natura dei cespiti;
- "rubriche", secondo l'organo al quale ne è affidato l'accertamento;
- "capitoli", secondo il rispettivo oggetto.

Le spese dello Stato venivano invece ripartite in:

⁷ Questo modello, inoltre, consentiva una massima estensione del potere di emendamento delle Camere, anche in conseguenza dell'iter di esame e di approvazione dei documenti contabili, che dava precedenza alla legge Finanziaria rispetto alla legge di Bilancio, concentrando sulla prima l'intero contenzioso politico.

⁸ La classificazione economico-funzionale viene prevista dall'art. 25 anche per gli enti pubblici: "Ai comuni, alle province e relative aziende, nonché a tutti gli enti pubblici non economici compresi nella tabella A allegata alla presente legge, a quelli determinati ai sensi dell'ultimo comma del presente articolo, agli enti ospedalieri... alle aziende autonome dello Stato, agli enti portuali ed all'ENEL, è fatto obbligo...di adeguare il sistema della contabilità ed i relativi bilanci a quello annuale di competenza e di cassa dello Stato, provvedendo alla esposizione della spesa sulla base della classificazione economica e funzionale ed evidenziando, per l'entrata, gli introiti in relazione alla provenienza degli stessi, al fine di consentire il consolidamento delle operazioni interessanti il settore pubblico". Vds. la sentenza della Corte Cost. n. 299/1984 che ha confermato l'estensione di tale norma agli enti ed organismi, in qualunque forma costituiti, dipendenti dalle Regioni.

- “*titoli*”, a seconda che fossero di pertinenza della parte corrente, della parte in conto capitale, ovvero riguardassero il rimborso di prestiti. La parte in conto capitale comprendeva le partite concernenti gli investimenti diretti e indiretti, le partecipazioni azionarie ed i conferimenti, nonché le operazioni per concessione di crediti. La parte corrente comprendeva le altre spese e l’onere degli ammortamenti;
- “*rubriche*”, secondo l’organo che amministrava le spese od ai cui servizi si riferivano i relativi oneri;
- “*categorie*”, secondo l’analisi economica;
- “*capitoli*”, secondo il rispettivo oggetto.

**STATO DI PREVISIONE
DELLA SPESA DEL MINISTERO DELL'INTERNO
per l'anno finanziario 1979**

CAPITOLI		DENOMINAZIONE	Competenza secondo lo stato di previsione per l'anno finanziario 1978	Variazioni che si propongono	Competenza risultante per l'anno finanziario 1979
Numero dell'anno finanziario 1978	Numero dell'anno finanziario 1979				
TITOLO I – SPESE CORRENTI					
RUBRICA I. – SERVIZI GENERALI.					
CATEGORIA II. – Personale in attività di servizio.					
GABINETTO E SEGRETERIE PARTICOLARI.					
1001	1001	Stipendi ed altri assegni fissi al Ministro ed ai Sottosegretari di Stato (<i>Spese fisse e obbligatorie</i>) . . . (2.1.1. – 1.2.7.) (*)	34.500.000	(a) 6.500.000 (-)	28.000.000

Tali disposizioni sono state lasciate inalterate dalla l. n. 362/1988 recante “*nuove norme in materia di bilancio e di contabilità dello Stato*”⁹, che ha previsto -tra l’altro- la redazione da parte del governo del Documento di programmazione economica e finanziaria (Dpef), da presentare al Parlamento entro la pausa estiva dei lavori, con il quale l’esecutivo fissava i criteri guida ed i propri obiettivi di politica economica sui quali si sarebbe poi ispirata la successiva manovra di bilancio.

Inoltre, il citato provvedimento ha modificato la disciplina relativa alla “*finanziaria*”, favorendo un percorso legislativo più rapido e riducendo i rischi di esercizio provvisorio; in pratica, il contenuto della stessa veniva ridotto alla definizione degli obiettivi, mentre ogni altra modifica o innovazione legislativa era demandata a documenti specifici (i provvedimenti collegati¹⁰). La portata complessiva della manovra era così

⁹ M. Mirabella “*La riforma del bilancio nel sistema della legge 362/88*”, Manuale di contabilità di Stato, Edizioni Scientifiche Italiane, 1993.

¹⁰ I provvedimenti collegati contenevano le modifiche non quantitative alla legislazione esistente; questi interventi normativi erano annunciati con il Dpef e votati dal Parlamento durante la sessione di bilancio contestualmente al disegno di legge finanziaria.

definita secondo le linee guida del Dpef, gli obiettivi concreti fissati in finanziaria e le ulteriori iniziative contenute nei provvedimenti collegati.

Indubbiamente nelle leggi n. 468/1978 e 362/1988 è presente il tentativo di creare una connessione nella sequenza programmazione-gestione-controllo e, a tal fine, ha "sollecitato" -di fatto- una diversa classificazione delle spese "in modo da consentire la lettura distinta per capitoli, per legge e per programmi"¹¹. Tuttavia, la struttura del bilancio era rimasta ancorata alla classificazione ed alle modalità di rilevazione delle spese stabilite dalla l. n. 62/1964 (ove irrilevanti erano gli aspetti economico-funzionali) impedendo, di fatto, la trasparenza e la significatività dei conti dello Stato¹².

L'impianto classificatorio si fondava, ancora, su una unità molto analitica, il capitolo, che rifletteva, a sua volta, la destinazione immediata della spesa e conferiva, tra l'altro, una sostanziale rigidità di intervento in quanto, per esempio, per il passaggio di fondi da un capitolo all'altro si rendeva necessario il ricorso all'istituto delle variazioni di bilancio, con una procedura farraginoso che coinvolgeva l'allora Ministero del Tesoro.

Peraltro, permaneva la centralità del sistema della "competenza" giuridica nella contabilizzazione delle poste di bilancio, vanificando così le potenzialità della "cassa" nel definire una più compiuta programmazione della spesa.

Tra la fine degli anni '80 ed i primi anni '90 sono stati così elaborati numerosi studi aventi l'obiettivo di coniugare il bilancio, da una parte, con un'amministrazione responsabile ed efficiente e, dall'altra, con sistemi di controllo più efficaci, sia nel riscontro dell'indirizzo politico che in quello dei risultati finali.

In particolare, durante la X Legislatura è stata molto attiva la Commissione Bilancio del Senato presieduta dal Senatore Beniamino Andreatta, che ha ispirato e guidato un'indagine conoscitiva su ipotesi di revisione delle disposizioni in materia di struttura, classificazione e gestione delle spese del bilancio dello Stato, acquisendo anche contributi della Commissione tecnica per la spesa pubblica, istituita dalla legge n. 119 del 20 marzo 1981, della Commissione di studio presieduta dal professor Giannini, della Corte dei conti e della Ragioneria generale dello Stato, cioè dell'organismo tecnico statale preposto alla materiale preparazione e gestione del bilancio di previsione dello Stato.

Giova richiamare anche il lavoro, intenso ed apprezzato, del Servizio del bilancio del Senato, che ha prodotto uno schema sperimentale di riclassificazione del bilancio statale in 250 voci, secondo linee di

¹¹ M. L. Bassi "La riforma del bilancio dello Stato: problemi e conseguenze". Convegno S.I.E.D.S., Teramo, 16 e 17 ottobre 1998.

¹² Gli elementi di criticità del bilancio sono stati esaminati, tra gli altri, da G. Colombini "Le conflittualità interne al sistema finanziario: fallimento della programmazione come partecipazione" (intervento al dibattito su "La riforma del bilancio dello Stato", svoltosi nella sede dell'ISLE, 20 marzo 1984), Rassegna Parlamentare, fasc. 2, maggio 1985, pag. 243-251, S. Buscema "La riforma del bilancio dello Stato" (relazione al Convegno "Riforma del bilancio dello Stato", organizzato dall'ISLE, 5 giugno 1984), Rassegna Parlamentare, fasc. 1, marzo 1985, pag. 83-102 e L. Terranova "Disfunzioni applicative della riforma del bilancio dello Stato", Nuova Rassegna Legislativa dottr. giur., fasc. 3, 1° febbraio 1985, pag. 256-273.

aggregazione dei capitoli che identificavano voci di spesa corrispondenti a precise responsabilità gestionali a livello amministrativo¹³.

Nella breve XI legislatura gli uffici del Bilancio di supporto alla Commissione hanno provveduto a redigere un nuovo testo base di riarticolazione delle "poste" contabili, rimasto allo stato di documento di lavoro. Durante la XII legislatura, un vero e proprio "iter" parlamentare su un testo di modifiche alla l. n. 468 del 1978 (incentrato sulle questioni di copertura finanziaria delle leggi con oneri continuativi) è stato avviato e concluso presso la Commissione bilancio del Senato; passato all'omologa Commissione della Camera, su quel testo è stata discussa una nuova ipotesi di riclassificazione del bilancio dello Stato, ma l'anticipata interruzione della legislatura ha impedito che si arrivasse al varo di un provvedimento conclusivo.

Infine va ricordato l'impegno della Corte dei conti, con una serie di contributi tradotti anche in referti al Parlamento, da ultimo quello del luglio 1995¹⁴. La nuova struttura di bilancio ipotizzata dalla Corte era articolata, al primo e più ampio livello di ripartizione delle risorse, per "unità operative"; questo aggregato identificava unitariamente la funzione obiettivo cui si legavano la gestione delle risorse finanziarie e dell'attività amministrativa, nonché il centro responsabile della gestione.

Numerose proposte sono state avanzate anche della Ragioneria generale dello Stato, che a partire dal 1990 aveva presentato alle Camere una versione sperimentale del progetto di bilancio statale, dell'assestamento e del rendiconto con l'aggregazione dei capitoli in circa 400-500 in "unità omogenee". La novità più evidente consisteva nell'individuare nel nuovo aggregato di capitoli l'oggetto della decisione e, quindi, della votazione parlamentare¹⁵. Tuttavia l'esercizio di aggregazione dei capitoli era basato prevalentemente sulla classificazione amministrativa ("rubriche") e non dava ancora corso al processo di adattamento alla nuova organizzazione della p.a.¹⁶.

Durante la XII legislatura, infine, gli atti delle indagini conoscitive che si sono svolte presso le Commissioni bilancio della Camera dei deputati e del Senato della Repubblica hanno evidenziato la necessità di restituire al bilancio maggiore trasparenza e semplicità, conferendo al Parlamento un effettivo potere di scelta e di indirizzo¹⁷.

Per completezza di trattazione e a conferma dell'importanza della problematica in esame nella definizione di una "virtuosa" politica di finanza pubblica, si ricorda che nel marzo del 1994 il Fondo

¹³ Vds. Atti Senato, X legislatura, doc. n. 1203-bis.

¹⁴ Vds. Corte dei conti, Referto al Parlamento, luglio 1995.

¹⁵ Ministero del tesoro, Ragioneria generale dello Stato, "Ipotesi normativa di ristrutturazione dei bilanci pubblici", Roma, 1994.

¹⁶ La stessa filosofia di fondo ha ispirato i lavori di ricerca della Banca d'Italia (vds., al riguardo, Banca d'Italia, "Nuovo sistema di controlli sulla spesa pubblica. Atti del Convegno tenutosi a Perugia il 9 e 10 giugno 1994", Roma, 1995).

¹⁷ Senato della Repubblica, Servizio bilancio, "Indagine conoscitiva sulla riclassificazione del bilancio dello Stato", XII legislatura, Roma, ottobre 1994.

monetario internazionale, con il rapporto "*Italy: the management of public spending*"¹⁸ aveva formulato una serie di critiche alla struttura del bilancio, tanto che gli ispettori hanno invitato la Ragioneria generale dello Stato ad elaborarlo in modo che "*qualsiasi parlamentare fosse in grado di leggerlo in poche ore*".

3. Lo "zero base budgeting", le unità previsionali di base e la contabilità economico-analitica per centri di costo

Con la nuova disciplina del bilancio, configurata nella l. n. 94 del 3 aprile 1997 (c.d. "*legge Ciampi*") - cui ha fatto seguito il relativo d.lgs. n. 279/199- che ha distinto tra la fase procedurale di approvazione parlamentare del documento contabile e quella di impiego delle risorse da parte delle p.a. nel corso dell'esercizio finanziario di riferimento, il Legislatore si è posto nella logica della demarcazione tra l'attività politica di indirizzo e quella amministrativa di gestione introdotta dal d.lgs. n. 29/1993.

Accanto a questa importante differenziazione si inseriscono le novità introdotte sulla struttura del bilancio in questa sua duplice veste, "*parlamentare*" e "*gestionale*".

Prima di analizzare le principali innovazioni previste in materia, quali la riclassificazione dei capitoli nell'ambito di unità previsionali di base e l'introduzione della contabilità economico-analitica per centri di costo, giova soffermarsi "*ab initio*" su un principio cardine posto dalla legge in esame: il superamento del principio contabilistico della spesa storica incrementale, in base al quale le risorse stanziato dallo Stato per la pubblica amministrazione venivano quantificate sulla base di quanto era stato speso nell'esercizio precedente (spesa storica) incrementata della percentuale inflattiva vigente (incrementale), sul presupposto che quello sarebbe stato lo stanziamento necessario per il soddisfacimento delle esigenze di spesa delle amministrazioni richiedenti.

L'elemento di criticità insito in siffatto sistema stava nel fatto che inevitabilmente si incentivava non solo l'inerzia da parte dell'amministrazione ma anche l'aumento della spesa stessa, in quanto solo dimostrando di aver consumato tutte le risorse assegnate si poteva chiedere la conferma dello stanziamento aggiornato per l'anno successivo. Nessuna valutazione, peraltro, era svolta sulle motivazioni delle spese, dei costi e dei benefici correlati, nonché sul raggiungimento effettivo degli obiettivi prefissati.

Tuttavia, a seguito delle riforme amministrative dei primi anni '90, con particolare riferimento alla l. n. 241/1990 ed al d.lgs. n. 29/1993, al dirigente -nonché agli altri operatori pubblici- venivano richieste efficienza e produttività, in modo tale da poter rendere un efficace servizio ai "*cittadini-utenti*" senza creare diseconomie.

¹⁸ Vds. V. Tanzi ed altri "*Italy: the management of public spending*", International Monetary Found, Fiscal Affairs Department, 1994.

In quel momento, il “*non creare diseconomie*”, cioè costi ulteriori e quindi un aumento complessivo delle spese, era diventato un fatto determinante, tenuto conto che il Patto di stabilità entrato in vigore proprio nel 1997 imponeva un’attenta politica di razionalizzazione della finanza pubblica nazionale per rispettare i parametri ivi previsti e non incorrere nelle procedure sanzionatorie comunitarie.

L’obiettivo del legislatore di dare attuazione alle esigenze di trasparenza e di efficacia è stato così realizzato attraverso l’abbandono del criterio della spesa storica incrementale, come previsto all’articolo 5, comma 2, lettera g) della l. n. 94/1997.

In luogo di tale metodo di redazione del bilancio è stato introdotto quello c.d. “*budgetistico*” o dello “*zero base budgeting*”¹⁹, fondato sull’esame delle esigenze funzionali e degli obiettivi da perseguire in concreto nel periodo di riferimento, in modo da poter determinare ogni anno, per ciascuna unità organizzativa, lo stanziamento necessario per attuare gli obiettivi perseguiti²⁰.

Si parla quindi di “*budget*”, ovvero di un concetto evidentemente ispirato al principio privatistico -tanto quanto lo era quello di “*management*” pubblico introdotto dal d.lgs. n. 29/1993- che richiede sostanzialmente non tanto di spendere l’intero stanziamento ed ottenere lo stesso “*quantum*” di risorse anche nel successivo esercizio finanziario, quanto piuttosto dimostrare che i fondi che sono stati resi disponibili sono stati impiegati per la realizzazione degli obiettivi conferiti a quella specifica unità organizzativa²¹.

L’introduzione del “*zero base budgeting*” ha avuto effetti diretti sulla struttura del bilancio dello Stato, che è stata infatti radicalmente cambiata rispetto all’articolazione delle “*poste*” contabili prevista dalla l. n. 62/1964 ed aggiornata successivamente dalla l. n. 468/1978.

Infatti, l’articolo 1 del d.lgs. n. 279/1997 -in attuazione dell’art. 4 della legge delega- ha introdotto le unità previsionali di base, a decorrere dall’anno finanziario 1998.

I capitoli sono contenuti negli allegati agli stati di previsione del disegno di legge del bilancio a legislazione vigente, mentre le funzioni-obiettivo sono definite in allegato allo stato di previsione di ciascun Ministero e nel quadro complessivo allegato al disegno di legge di bilancio del Tesoro.

¹⁹ Per un’analisi retrospettiva, si veda F. Di Renzo “*La funzione programmatica del bilancio dello Stato*”, Nuova Rass. Legisl. Dottr. Giur., fasc. 12, 16 giugno 1977, pag. 1285-1302, che -tra l’altro- considerava il problema di come il bilancio poteva inserirsi nella programmazione economica come mezzo di pianificazione e ripartizione delle risorse. L’Autore illustrava, in particolare, i vantaggi del sistema statunitense del “*planning-programming-budgeting-system*” con il quale, pur mantenendosi la forma del bilancio, più che a un controllo delle spese si mirava ad una programmazione della politica economica; tale esperienza poteva teoricamente rappresentare un modello foriero di positivi risultati anche in Italia, pur con i limiti del diverso sistema contabile allora vigente.

²⁰ La predisposizione del nuovo bilancio ha ricalcato, comunque, la metodologia seguita per l’elaborazione di un “*business plan*”, di un progetto d’impresa che delinea obiettivi, pone i mezzi, e definisce le strategie e le risorse per raggiungerli; l’impostazione del bilancio dello Stato deve seguire, dunque, le linee di un vero e proprio piano economico-finanziario con l’indicazione della redditività economico-sociale delle risorse da investire.

²¹ F. Zaccaria “*La recente riforma del bilancio dello Stato: prime notazioni e prospettive*”, Azienda pubblica, n. 5, Maggioli, Rimini, 1997.

Successivamente, il legislatore delegato ha stabilito che *“la determinazione delle unità previsionali di base deve assicurare la piena rispondenza della gestione finanziaria agli obiettivi posti all'azione amministrativa dello Stato, nell'ambito del criterio della ripartizione delle risorse per funzioni, individuate con riferimento agli obiettivi perseguiti dalle politiche pubbliche di settore e all'esigenza di verificare la congruenza delle attività amministrative agli obiettivi medesimi, anche in termini di servizi finali resi ai cittadini”* (articolo 1, comma 1).

In tal modo, si è data attuazione alla prima parte del principio di delega contenuto nell'articolo 5, comma 1, lettera *b*), nella parte in cui veniva richiesto il collegamento tra ripartizione delle risorse per funzioni ed identificazione dei centri di responsabilità amministrativa; in ogni caso, la ripartizione in unità previsionali di base è la stessa per le entrate e per le spese.

Il livello di responsabilità in base al quale sono determinate le unità previsionali deve essere individuato, peraltro, in modo da assicurare il costante adeguamento della struttura del bilancio agli ordinamenti legislativi e all'organizzazione amministrativa dello Stato²². È quanto ha stabilito il comma 6 dell'articolo 1, precisando, in particolare, che *“l'individuazione delle unità previsionali di base persegue, sul piano contabile, gli obiettivi e le finalità della riforma delle pubbliche amministrazioni e di semplificazione amministrativa”* avviata dalla l. n. 241/1990, dal d.lgs. n. 29/1993, dal d.p.r. n. 367/1994 *“regolamento di semplificazione e accelerazione delle procedure contabili e di spesa”* e proseguita con la l. n. 59/1997.

Il legislatore ha così conferito alla nuova struttura del bilancio la flessibilità necessaria per realizzare gli adeguamenti conseguenti al riordino delle funzioni dello Stato e delle amministrazioni locali, in attuazione della riforma amministrativa in atto²³.

Di conseguenza, il bilancio dello Stato non viene più organizzato in capitoli, pur rimanendo sempre strutturato in titoli e categorie, poiché l'unità elementare del bilancio *“politico”*, sia dello Stato che delle Regioni, diventa l'unità previsionale.

L'illustrazione del contenuto delle unità previsionali di base (circa 400 al posto dei precedenti 6.000 capitoli) veniva demandato alle *“note preliminari”* allegate agli stati di previsione dell'entrata e della spesa del bilancio dello Stato, con i relativi allegati tecnici²⁴. Erano questi i documenti più rilevanti per il Parlamento, in quanto permettevano l'evidenza degli *“obiettivi generali perseguiti dalle politiche pubbliche di settore”*, articolati per *“funzioni-obiettivo”* in modo da individuare le *“missioni”* assegnate alle Pubbliche Amministrazioni.

²² C. Conte *“La riforma del bilancio per la Pubblica Amministrazione”*, in *“La riforma del bilancio. Situazioni e prospettive”*, M. L. Seguiti (a cura di), Edizioni Euros, Cassino, 1997.

²³ P. De Ioanna *“Riforma del bilancio e riforma della pubblica amministrazione”*, in *“Le nuove regole del bilancio statale”*, M. L. Bassi (a cura di), Franco Angeli, Milano, 2001, pag. 178 e seg..

²⁴ Sul punto vds. P. De Ioanna *“Riforma del bilancio e riforma della pubblica amministrazione”*, in *“Le nuove regole del bilancio statale, op. cit., 2001, pag. 178 e seg., ove si evidenzia che le “note introduttive” prefigurano “le evidenze documentali che rendono edotto il Parlamento in ordine al nesso tra indirizzo politico, obiettivi posti alla P.A. e risorse assegnate ai centri di responsabilità”*.

In secondo luogo, le “*note preliminari*” erano il presupposto per la successiva gestione, che vedeva nelle direttive generali per l’azione amministrativa emanate annualmente dai ministri la trasposizione delle politiche pubbliche di settore in indirizzi per la gestione.

Anche oggi, esse costituiscono l’essenziale strumento inteso a coniugare la pianificazione strategica, cioè l’esplicitazione di obiettivi e priorità dell’azione amministrativa, con l’assegnazione delle risorse ai dirigenti titolari dei centri di responsabilità delle rispettive p.a., nonché l’indicazione della qualità e quantità dei risultati, intermedi e finali.

Tale collegamento tra riforma della struttura del bilancio ed organizzazione interna della p.a. si ritrova all’articolo 5 comma 1 della l. n. 94/1997, in base al quale il Governo è delegato ad emanare un decreto legislativo (il d.lgs. n. 279/1997, appunto) diretto ad individuare le unità previsionali di base del bilancio tenuto conto di quanto stabilito dalla l. n. 241/1990 e dal d.lgs. n. 29/1993.

Il principio ulteriore che ne scaturisce è quello di rendere più razionale la gestione finanziaria, disciplinare la formazione del bilancio sulla base di esigenze funzionali e degli obiettivi concretamente perseguibili, ed introdurre, ai fini della gestione, un sistema di contabilità analitica per centri di costo.

La l. n. 94/1997 richiedeva, di conseguenza, un sistema di controlli adeguato: una volta, infatti, riorganizzati i bilanci per una gestione trasparente ed ispirata appunto ad un principio “*budgetistico*”²⁵, era necessario poter verificare effettivamente che a livello amministrativo questo principio venisse rispettato.

Per svolgere efficacemente tale costante attività di “*monitoraggio*”, imposta dall’appartenenza dell’Italia all’Unione europea, dai vincoli di Maastricht, dal Patto di Stabilità e Crescita e dal conseguente Patto di stabilità interno per gli enti locali, il d.lgs. n. 279/1997 -dando attuazione alla delega di cui all’articolo 5, comma 1, lettera h, della l. n. 94/1997- ha introdotto il sistema di contabilità economica analitica per centri di costo, ai fini della gestione e della rendicontazione delle risorse assegnate annualmente ai vari centri di responsabilità con la legge di bilancio²⁶.

La previsione di tale contabilità “*analitica*”, tutt’ora in vigore, è apparsa quindi il logico completamento di una riforma del bilancio dello Stato avente come obiettivo principale quello di misurare l’attività amministrativa ed elaborare indicatori economici secondo criteri tipici dell’azienda privata²⁷.

All’art. 10, comma 2, del d.lgs. n. 279/1997, è stato specificato che le componenti del sistema pubblico di contabilità economica per centri di costo sono:

²⁵ Per approfondimenti in merito, vds. L. D’Alessio “*Il budget dello Stato*”, in “*Funzione di programmazione nelle amministrazioni centrali, contabilità, finanza e controllo*”, Il Sole 24 Ore, n. 8/9, Milano, 2000 e “*Il budget nel sistema di bilancio dello Stato*”, Giappichelli, Torino, 2002.

²⁶ C. Conte “*La contabilità analitica per centri di costo nelle amministrazioni dello Stato*”, Convegno della Banca d’Italia su “*I controlli delle gestioni pubbliche*”, Perugia, 2-3 Dicembre 1999. Vds. anche P. Ricci e A. De Luca “*La contabilità analitica per centri di costo nel sistema di bilancio dello Stato*”, Franco Angeli, Milano, 2003.

²⁷ L. Brusa “*Contabilità dei costi. Contabilità per centri di costo e activity based costing*”, Giuffrè, Milano, 1995.

- il “*piano dei conti*”, che costituisce lo strumento per la rilevazione economica dei costi necessario al controllo di gestione;
- i “*centri di costo*”, individuati in coerenza con il sistema dei centri di responsabilità dell'amministrazione, che ne rilevano i risultati economici e ne seguono l'evoluzione, anche in relazione ai provvedimenti di riorganizzazione;
- i “*servizi*”, che esprimono le funzioni elementari, finali e strumentali, cui danno luogo i diversi centri di costo per il raggiungimento degli scopi dell'amministrazione. Essi sono aggregati nelle funzioni-obiettivo che esprimono le missioni istituzionali di ciascuna amministrazione interessata²⁸.

Con particolare riferimento ai “*centri di costo*”, il legislatore ha richiesto di collegare le risorse umane, finanziarie e strumentali impiegate con i risultati conseguiti e le connesse responsabilità dirigenziali, al fine di realizzare “*il monitoraggio dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'azione svolta dalle singole amministrazioni*”, secondo criteri e metodologie unitari a cui si devono adeguare anche le rilevazioni di supporto al controllo interno.

Si tratta di una disposizione che si inserisce nella disciplina relativa alla rilevazione dei costi di gestione delle amministrazioni, già prevista peraltro dagli artt. 63 e 64 del d.lgs. n. 29/1993²⁹ e successivamente specificata dal d.lgs. n. 286/1999 (di attuazione della delega di cui alla l. n. 59/1997), relativo ai controlli interni³⁰.

In sintesi, la rivisitazione dell'organizzazione amministrativa -incidendo sia sulle procedure che sulla disciplina del personale pubblico, mediante la l. n. 241/1990, il d.lgs. n. 29/1993 e successive modifiche- si è riflessa sulla struttura dello stesso bilancio statale, nella versione introdotta dalla l. n. 94/1997. Fino al 1997, benché il d.lgs. n. 29/1993 avesse configurato un sistema organizzativo basato sulla definizione dei programmi da parte dei ministri, sulla ripartizione delle risorse per “*budget*” e sulla responsabilità di gestione dei dirigenti, la p.a. non si era ispirata del tutto a questa nuova logica, anche a causa di una sostanziale inadeguatezza della struttura del bilancio nel conformarsi a tali obiettivi.

²⁸ In base alla definizione dei servizi finali e strumentali evidenziati nelle rilevazioni analitiche elementari, il Ministro competente individua gli indicatori idonei a consentire la valutazione di efficienza, di efficacia e di economicità del risultato della gestione, anche ai fini delle valutazioni di competenza del Ministro del Tesoro.

²⁹ Si ricorda, in tal senso, che per realizzare il controllo efficace dei bilanci -con una più precisa rilevazione dei costi, in particolare di quello del lavoro- l'articolo 63 del d.lgs. n. 29/1993 ha stabilito che il Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, d'intesa con la Presidenza del Consiglio dei Ministri-Dipartimento della funzione pubblica, acquisisca le informazioni sui flussi finanziari relativi a tutte le amministrazioni pubbliche.

³⁰ Dall'integrazione fra il sistema europeo COFOG e le risultanze della ricognizione delle attività della Pubblica Amministrazione italiana, disposta con la circolare n. 65 del 22 agosto 1997 dell'allora Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, è nata la classificazione funzionale per funzioni obiettivo. Tale classificazione è stata applicata -con riferimento alle missioni istituzionali- al bilancio dello Stato a partire dal 1999, mentre l'applicazione alla contabilità economica è stata prevista a partire dalla formulazione del “*Budget 2003*”.

Tali carenze erano presenti al Legislatore, che ha cercato di farvi fronte qualche anno più tardi, appunto con la l. n. 94/1997, mediante l'identificazione delle funzioni e degli obiettivi, la definizione dei centri di responsabilità e l'elaborazione di criteri per la misurazione e valutazione dei risultati³¹.

Al riguardo, la principale innovazione della l. n. 94/1997 è stata indubbiamente la distinzione tra il "*bilancio politico*", sottoposto all'approvazione parlamentare e costruito sulla base di aggregazioni ampie -le unità previsionali di base, oggetto del voto dell'Assemblea- legate all'identificazione dei centri di responsabilità amministrativa, ed il "*bilancio amministrativo*", affidato alla responsabilità del Governo ed articolato in termini di contabilità finanziaria (capitoli) e di contabilità economica (centri di costo).

Parimenti importante è stata l'individuazione delle funzioni obiettivo, ai sensi dell'articolo 4, comma 1, lettera b della citata legge, per definire le politiche pubbliche di settore e misurare il prodotto delle attività amministrative -ove possibile anche in termini di servizi finali resi ai cittadini- fornendo così un essenziale elemento conoscitivo per il bilancio dell'anno di riferimento.

Al fine di rafforzare la flessibilità nell'allocazione delle risorse in base alle effettive esigenze, veniva anche reso più agevole il transito dei fondi tra capitoli della stessa unità previsionale di base, per il quale poteva procedere direttamente il Ministro di riferimento in luogo del titolare del Dicastero dell'Economia.

Nonostante l'importanza delle novità introdotte dalla l. n. 94/1997, anche per il particolare momento storico caratterizzato da una decisa politica di risanamento finanziario volto ad ottenere la partecipazione dell'Italia alla prima fase dell'Unione Monetaria Europea, già in sede di prima applicazione con la legge di bilancio per l'esercizio finanziario 1998 sono emersi molteplici elementi di criticità.

"*In primis*", sussisteva un "*inadeguato*" approccio di tipo economico da parte dei dirigenti delle pubbliche amministrazioni, specie nell'affrontare compiti di analisi delle politiche pubbliche e nell'utilizzare strumenti statistico-quantitativi.

Inoltre, per un verso, si è osservato che difficilmente il dirigente poteva scegliere liberamente la destinazione delle risorse, disponendo in genere di un'area di discrezionalità assai limitata, visto che gran parte delle poste di bilancio erano direttamente discendenti da una previsione di legge (il c.d. "*fattore legislativo*"); per altro verso, si è rilevato come le unità previsionali di base fossero dotate di scarsa significatività sul piano delle funzioni concretamente erogate e, quindi, mal si prestassero a diventare validi indicatori dell'efficienza dell'amministrazione³².

³¹ Sulla linea di valorizzazione della responsabilità dirigenziale relativamente all'organizzazione e alla gestione delle risorse assegnate, vds. L. Torchia "*La responsabilità dirigenziale*", Cedam, Padova, 2000, pag. 72 e seg..

³² Secondo G. Vegas in "*I documenti di bilancio*", Le guide del Sole 24 Ore, Milano, 2000, pag. 26 "*nella prima fase attuativa della riforma, il nuovo bilancio è stato costruito sommando semplicemente nella nuova upb gli stanziamenti riferiti ai precedenti capitoli che, spesso con natura eterogenea, facevano capo alle varie direzioni generali dei ministeri*", per cui "*ne è forse risultata agevolata la finalità della gestione da parte dell'Amministrazione, ma non certo la leggibilità per i cittadini*".

Peraltro, lo schema adottato sin dal bilancio di previsione per il 1998 per identificare le unità previsionali si imperniava sui centri di responsabilità, ricalcando sostanzialmente l'organizzazione per direzioni generali vigente all'epoca, mentre la classificazione per funzioni obiettivo -non sottoposta all'approvazione parlamentare- veniva considerata quale termine di riferimento meramente aggiuntivo per le stesse unità previsionali, svuotandola così di contenuto³³.

In sintesi, il bilancio dello Stato risultante dalle riforme del 1997 non permetteva una chiara identificazione delle "azioni" svolte attraverso l'utilizzo delle risorse pubbliche, essendo strutturato sulla base dell'organizzazione delle Amministrazioni (chi gestiva le risorse) e non anche sulle funzioni (cosa veniva realizzato con le risorse disponibili).

Ciò rendeva complesso il monitoraggio e la valutazione delle politiche pubbliche e, conseguentemente, non facilitava la definizione delle priorità dell'azione politica ed amministrativa.

L'efficacia delle riforme del bilancio e delle pubbliche amministrazioni veniva oltremodo indebolita anche dalla genericità nella predisposizione delle "note introduttive" ai singoli Stati di previsione dei Dicasteri, nonché dalla mancata elaborazione di "direttive generali" di indirizzo politico-amministrativo contenenti una analitica e puntuale rappresentazione di obiettivi, priorità e programmi da realizzare nel corso dell'esercizio finanziario³⁴.

Le suddette criticità traevano origine da un problema di fondo, rimasto irrisolto dalla "riforma Ciampi", cioè l'assenza di una "armonica" articolazione del rapporto tra funzione obiettivo, centro di responsabilità e unità previsionale, lasciando inespresa la gran parte delle potenzialità innovative insite nella l. n. 94/1997.

Infatti, nonostante l'art. 1, comma 2, della l. n. 94/1997 ricollegasse ciascuna unità previsionale ad un unico centro di responsabilità, mentre nel successivo articolo 5, comma 1, lettera c venisse specificato che si dovevano individuare in modo certo i responsabili delle unità previsionali e dei relativi procedimenti, i centri di responsabilità non sono stati rimodellati su una struttura del bilancio per funzioni-obiettivo ispirata ai

³³ Inoltre, non venivano chiariti i rapporti tra centri di responsabilità e titolari dei poteri gestionali, con particolare riferimento alla procedura mediante la quale procedere all'erogazione delle spese nei casi, frequenti, di non coincidenza tra i soggetti responsabili dell'attuazione delle scelte programmatiche e coloro deputati alla procedura di erogazione della spesa. Vds., al riguardo, il documento elaborato dal Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica-Commissione Tecnica per la Spesa Pubblica "Razionalizzazione e semplificazione dei documenti e delle procedure contabili. Una ricognizione dei problemi e della possibili soluzioni", n. 3, Roma, ottobre 1998, pag. 78 e seg.

³⁴ Proprio per la rilevanza strategica delle direttive generali di indirizzo politico-amministrativo in ordine alla piena operatività delle legge di riforma del bilancio e di quelle di riforma delle pubbliche amministrazioni, la Corte dei Conti ha più volte richiamato l'attenzione del Governo sullo stato di attuazione delle predette direttive generali, in coerenza con la propria consolidata giurisprudenza. Indicative in tal senso sono le deliberazioni della Sezione del controllo n. 122/94, 167/95, 104/95 e 101/97, le Relazioni delle Sezioni riunite al Parlamento sul rendiconto generale dello Stato per gli esercizi finanziari 1995 e 1996 -in particolare, i capitoli "Organizzazione della p.a."- ed il Referto specifico delle Sezioni riunite al Parlamento in tema di struttura e riclassificazione del bilancio di previsione e del rendiconto del 12 luglio 1995.

criteri del "SEC 95"; al contrario, è stato il documento contabile ad essere articolato sulla base dell'ordinamento amministrativo preesistente.

In altri termini, in un contesto di rapida evoluzione della struttura interna della pubblica amministrazione e nell'ottica di una finanza pubblica "funzionale", la modifica del bilancio dello Stato avrebbe potuto determinare un'ulteriore spinta nella rimodulazione degli assetti organizzativi, conformandosi al tempo stesso alla "classification of the functions of government" (COFOG) prevista in ambito europeo, cosa che invece non avvenne³⁵.

Al riguardo, bisogna tenere conto che la l. n. 94/1997 ha previsto una classificazione funzionale della spesa basata per i primi tre livelli (divisioni, gruppi e classi) sulla classificazione COFOG e per il quarto livello sulle missioni istituzionali, espressive delle realtà funzionali della spesa pubblica del nostro Paese. Tuttavia, la suddivisione percentuale degli stanziamenti di spesa per funzioni-obiettivo aveva un significato solo conoscitivo, rivelandosi insoddisfacente e solo in parte ricollegabile con il bilancio decisionale votato dal Parlamento. Inoltre, tale classificazione veniva sviluppata, strutturalmente, in modo trasversale tra i vari ministeri, non risultando quindi idonea a costituire la base per un diverso sistema gestionale diretto alla responsabilizzazione dei dirigenti³⁶.

A ciò si aggiunge che, di fatto, la contabilità economica analitica è stata introdotta quale mera "sovrastuttura" al bilancio finanziario -sia quello "parlamentare" che "gestionale"- il quale, a sua volta, pur recependo formalmente i contenuti della l. n. 241/1990 nonché del d.lgs. n. 29/1993 e successive modifiche non ne ha realizzato concretamente le finalità. La scienza economico-contabilistica e l'esperienza concreta hanno dimostrato come una logica di tipo "finanziaria" ed autorizzatoria della spesa non renda possibile "monitorare" l'efficacia, l'efficienza e l'economicità delle scelte pubbliche.

³⁵ Al fine di consentire una comparazione tra i dati di bilancio dei singoli Paesi membri dell'UE ed una loro valutazione ai sensi dei vincoli finanziari comunitari, il Consiglio Europeo -con il Regolamento (CE) N. 2223/96 del 25 giugno 1996- ha introdotto un "Sistema europeo dei conti nazionali e regionali nella Comunità" ("SEC 95") che, comportando una crescente omogeneità della classificazione statistica, finanziaria ed economica, ha spinto verso un'armonizzazione dei criteri di classificazione delle "poste" contabili³⁵.

Il "SEC 95" ha previsto, tra l'altro, una diversa ripartizione delle risorse del bilancio di ciascun Stato, con una maggiore attenzione alla destinazione funzionale della spesa tale da consentire una più chiara ed immediata lettura delle politiche pubbliche programmate³⁵. La classificazione delle spese per funzioni obiettivo è stata realizzata mediante il sistema COFOG ("Classification of the functions of Government")³⁵, articolato su quattro livelli sequenziali: "divisioni" (fini primari perseguiti da una o più amministrazioni), "gruppi" (specifiche aree di intervento delle politiche pubbliche), "classi" (singoli obiettivi in cui si articolano le aree di intervento) e "missioni istituzionali" (obiettivi perseguiti da ciascuna amministrazione nazionale rispetto al settore di riferimento).

Le "missioni istituzionali", definite a livello nazionale nel 1998 ed aggiornate successivamente nel 2002 a seguito dei processi di ristrutturazione e di ridefinizione delle competenze delle amministrazioni centrali dello Stato, costituiscono il livello di classificazione funzionale applicato al bilancio pubblico; esse realizzano il "trait d'union" tra le attività poste in essere dalle singole p.a. ed i livelli di maggiore aggregazione costituiti dalle COFOG.

³⁶ Camera dei Deputati, XIII Legislatura, Commissione parlamentare consultiva in ordine alla riforma del bilancio statale ai sensi della legge 3 aprile 1997, n. 94 - Resoconto di lunedì 28 luglio 1997, pag. 53.

Al fine di superare le problematiche sopra evidenziate, negli ultimi anni il Ministero dell'economia e delle finanze ha avviato una profonda riforma della classificazione del bilancio dello Stato, i cui nuovi criteri di redazione sono stati indicati con la circolare n. 21 del 5 giugno 2007; per la prima volta, le previsioni di bilancio sono state impostate tenendo conto della connessione tra risorse stanziare e finalità perseguite nel loro utilizzo.

4. La riclassificazione del bilancio in "missioni" e "programmi" e la "spending review"

Come noto, con la circolare n. 21 del 5 giugno 2007, il Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato ha introdotto, alla luce della cornice legislativa vigente e con il pieno coinvolgimento delle singole p.a.³⁷, una classificazione delle "poste contabili" fortemente innovativa rispetto alla precedente struttura, imperniata sui centri di responsabilità amministrativa, al fine di passare da una cultura "di previsione per capitoli" ad una di "programmazione per politiche pubbliche"³⁸.

Diversamente dal passato, infatti, nell'allocazione delle risorse non si è posto più l'accento sull'unità organizzativa bensì sulla funzione espletata da ciascun pubblico potere; il progetto di bilancio è stato così strutturato in 34 "missioni" e 168 "programmi", che rappresentano i punti di partenza dello schema di distribuzione delle disponibilità finanziarie da assegnare ai singoli Dicasteri di spesa. Solo in un secondo momento, tali risorse finiscono per "saldarsi" ai centri di responsabilità, configurandosi quale "budget" a disposizione del dirigente posto a capo dell'unità organizzativa stessa.

Tale innovazione rappresenta una vera e propria "rivoluzione copernicana" sul versante della decisione di bilancio, che fa da contraltare a quella posta in essere nel corso degli anni novanta nel settore specifico dell'organizzazione della pubblica amministrazione. Abbandonando una logica "à la bottom-up", che contemplava l'attribuzione di fondi ai "burocrati" per poi ottenere, di risulta, l'importo complessivo destinato all'espletamento dei compiti loro conferiti, vengono ora finanziate le funzioni svolte dallo Stato per poi definire, secondo un procedimento "à la top-down", il "quantum" di risorse a disposizione di ciascun dirigente per l'adempimento di specifici "programmi"³⁹. Tale approccio, fino a quel momento limitato ai

³⁷ La discussione ha coinvolto preliminarmente le Commissioni Bilancio di Camera e Senato, gli Uffici Parlamentari competenti, il Fondo Monetario Internazionale e la Commissione tecnica per la finanza pubblica.

³⁸ I "programmi", peraltro, si raccordano con i livelli della citata classificazione COFOG (divisioni, gruppi e classi), anche per consentire i previsti confronti internazionali.

³⁹ Come specificato nel "Programma di Stabilità per l'Italia" del Documento di Economia e Finanza 2011 (pag. 80) "le regole fiscali della spesa si inseriscono in uno schema di programmazione e bilancio secondo procedure di tipo "top-down", che prevedono che la fase di programmazione e il processo di bilancio siano sostanzialmente organizzati secondo un percorso in cui la decisione sulla dimensione degli aggregati rilevanti del bilancio è assunta in una fase precedente rispetto all'allocazione delle grandezze finanziarie che compongono gli stessi aggregati. Ciò comporta che il bilancio sia progressivamente definito attraverso un processo "a cascata" in cui, in relazione alle compatibilità finanziarie stabilite con la programmazione economica e finanziaria, siano prima stabiliti i saldi obiettivo.... e solo successivamente la ripartizione del bilancio nelle voci che compongono il saldo".

saldi di bilancio ai sensi della l. n. 468/1978, è stato ora esteso ai finanziamenti “*dedicati*” a ciascuna pubblica amministrazione.

Le “*missioni*” costituiscono gli obiettivi fondamentali e rappresentano le politiche pubbliche di settore⁴⁰; possono essere attribuite ad uno o più ministeri, a seconda della prevista ripartizione di funzioni, superando così l'assetto tradizionale che articolava la spesa pubblica in relazione all'organizzazione amministrativa.

A titolo esemplificativo, si può citare il caso della missione “*ordine pubblico e sicurezza*”, condivisa tra quattro Dicasteri (Interno, Economia e Finanze, Politiche Agricole, Alimentari e Forestali, Trasporti) in relazione alle attività svolte, nello specifico settore, dalla Polizia di Stato, dall'Arma dei Carabinieri, dalla Guardia di Finanza, dal Corpo Forestale dello Stato e dalle Capitanerie di Porto.

Ogni “*missione*” contiene l'insieme delle risorse disponibili per quella specifica funzione e si realizza concretamente attraverso più “*programmi*”, aggregati omogenei di attività svolte dalle articolazioni interne di ogni singolo Dicastero per raggiungere obiettivi ben definiti.

Il “*programma*”, trovando riferimento normativo nell'articolo 2, comma 2, della l. n. 468/1978 all'epoca vigente, rappresenta il fulcro della nuova classificazione del bilancio, in quanto specifica le finalità perseguite da ciascuna pubblica amministrazione e consente alle autorità politiche di indirizzare meglio l'impiego delle risorse⁴¹.

Ogni “*programma*” si compone dei “*macroaggregati*” individuati dal legislatore (nella generalità dei casi, “*funzionamento*”, “*interventi*” ed “*investimenti*”), che rappresentano le diverse tipologie di spesa e costituiscono le nuove unità previsionali di base sulle quali si esprime la decisione parlamentare; all'interno di ciascun “*macroaggregato*” si individuano i centri di responsabilità amministrativa, ossia le strutture organizzative dei ministeri (Dipartimenti, Direzioni Generali) che gestiscono il “*programma*” e le relative risorse.

Tale nuova classificazione non solo conferisce “*dinamicità*” al bilancio ma incentiva l'adozione di interventi volti a “*rimodellare*” l'articolazione organizzativa delle stesse p.a. nell'ottica di perseguire i relativi obiettivi secondo efficienza, efficacia ed economicità, nel quadro delle risorse specificamente attribuite.

Infatti, tenuto conto che le risorse vengono quantificate in funzione dei “*programmi*”, a loro volta definiti in base ai compiti effettivamente espletati dalle singole unità organizzative -e non alle strutture presenti all'interno dei ministeri che li pongono in essere- si apre uno spazio per la rivisitazione delle

⁴⁰ Le “*missioni*” forniscono una rappresentazione politico-istituzionale del bilancio necessaria per rendere più trasparenti le grandi voci di spesa e meglio comunicare le principali direttrici dell'azione politica. In particolare, delle 34 “*missioni*” previste, due sono trasversali a tutti i Dicasteri (“*fondi da ripartire*” e “*servizi istituzionali e generali*”), mentre le rimanenti traducono le priorità dello Stato e gli obiettivi strategici perseguiti con la spesa pubblica.

⁴¹ Per la loro individuazione, si è scelto di operare attraverso l'aggregazione delle missioni istituzionali allora vigenti (quarto livello funzionale COFOG) in modo da identificare aggregati più ampi e significativi rispetto a quelli esistenti.

attribuzioni interne, identificando possibili sinergie, duplicazioni o sovrapposizioni di attività tra i diversi centri di responsabilità, appartenenti allo stesso Dicastero o addirittura a ministeri diversi⁴².

Nello specifico, nel bilancio predisposto per la decisione parlamentare, ogni Ministero ha in evidenza, in via progressiva, le “missioni” sulle quali è coinvolto, i “programmi” di competenza specifica, i “macroaggregati” di spesa e, nell’ambito di questi ultimi, i centri di responsabilità interessati.

Il necessario collegamento con il bilancio amministrativo, per la gestione e la rendicontazione, è poi assicurato mediante la ripartizione dei capitoli di spesa per “missioni” e “programmi”; il bilancio gestionale, infatti, rimane strutturato per centri di responsabilità e, nell’ambito degli stessi, per “missioni”, “programmi”, “macroaggregati” e capitoli.

A titolo esemplificativo, viene ora operato un confronto tra lo stato di previsione del Ministero dell’Interno per l’esercizio finanziario 2007 e 2008, al fine di far risaltare la differente struttura delle “poste” contabili a seguito della riforma.

In particolare, nella legge di bilancio 2007 nella versione “parlamentare” veniva seguito lo schema introdotto dalla l. n. 94/1997, incentrato sulle u.p.b. raggruppate per centro di responsabilità e oggetto di voto da parte dell’Assemblea.

Nel bilancio gestionale la suddetta impostazione rimaneva inalterata, salvo l’ulteriore dettaglio costituito dai singoli capitoli facenti capo all’u.p.b.. Ad esempio, il cpt. 2501 “stipendi, retribuzioni ed altri assegni fissi...” era inserito tra le “spese generali di funzionamento”, nell’ambito del “funzionamento”, qualificato tra le “spese correnti” e gestito dal “Dipartimento di Pubblica Sicurezza”.

MINISTERO DELL'INTERNO			
(Tabella 08)			
		ANNO FINANZIARIO 2007	
		COMPETENZA	AUTORIZZAZIONE DI CASSA
	5 - DIPARTIMENTO DELLA PUBBLICA SICUREZZA (0005)	7.331.888.324	7.313.766.049
	5.1 - Spese correnti (1)	6.880.546.541	6.880.536.611
	5.1.1 - FUNZIONAMENTO (001)	6.789.371.676	6.789.361.746
5.1.1.1	Spese generali di funzionamento (819)	6.592.988.367	6.592.978.437
	Personale (001)	5.759.785.684	5.759.785.754
2501	STIPENDI, RETRIBUZIONI ED ALTRI ASSEgni FISSI AL PERSONALE DELLA POLIZIA DI STATO AL NETTO DELL'IMPOSTA REGIONALE SULLE ATTIVITA' PRODUTTIVE E DEGLI ONERI SOCIALI A CARICO DELL'AMMINISTRAZIONE. (* 100%) (1.1.1) (3.1.1.1/0.76%; 3.1.1.7/79%; 3.6.1.91/20.24%) (SPESE OBBLIGATORIE)	3.319.612.516	3.319.612.516

⁴² Al fine di rafforzare quest’impegno a “convogliare” attività e risorse in processi che rispondano ad esigenze di efficacia ed efficienza, viene prevista la figura del “coordinatore di programma” che, nell’ambito di ciascun Dicastero, ha il compito di razionalizzare l’impiego delle risorse disponibili. Tale coordinamento, realizzato dal Ministro ovvero da un suo delegato, rappresenta un’innovazione strategica volta a garantire una visione unitaria delle risorse relative ad ogni singolo programma, così come previsto dalla citata circolare n. 21 del M.E.F..

A seguito della riforma del 2007, la struttura del bilancio ha subito una radicale trasformazione, con la riclassificazione delle “voci” di spesa in:

- 1) “missione” (“ordine pubblico e sicurezza”);
- 2) “programma” (“contrasto al crimine”);
- 3) “macroaggregato”, cioè la precedente u.p.b., anch’esso oggetto di approvazione parlamentare (ad esempio, “funzionamento”).

MINISTERO DELL'INTERNO

080/ 506/ 2

U.P.B.	Missione Programma Macroaggregato	ANNO FINANZIARIO 2008	
		COMPETENZA	AUTORIZZAZIONI DI CASSA
	3 Ordine pubblico e sicurezza (7)	7.322.508.696	7.400.337.757
	3.1 Contrasto al crimine (7.1)	2.273.326.938	2.301.589.253
3. 1. 1	FUNZIONAMENTO	2.101.377.746	2.111.308.061

Il bilancio oggetto del decreto di ripartizione per capitoli da parte del Ministero dell’Economia è strutturato alla stregua di quello approvato dalle Camere, con la sola aggiunta del capitolo, che rimane l’unità elementare di riferimento nel corso dell’anno per l’impiego delle risorse. La sequenza è la seguente:

- 1) “missione” (“ordine pubblico e sicurezza”);
- 2) “programma” (“contrasto al crimine”);
- 3) “macroaggregato” (“funzionamento”);
- 4) centro di responsabilità (“Dipartimento della Pubblica Sicurezza”);
- 5) capitolo (ad esempio, il cpt. 2502 “Stipendi, retribuzioni ed altri assegni fissi...”).

080 / 578 / 14

MINISTERO DELL'INTERNO		
(Tabella 08)		
Missione Programma Macroaggregato Centro di Responsabilità	ANNO FINANZIARIO 2008	
	COMPETENZA	AUTORIZZAZIONE DI CASSA

	3 Ordine pubblico e sicurezza (7)	7.322.508.696	7.400.337.757
3.1.1	3.1 Contrasto al crimine (7.1) FUNZIONAMENTO DIPARTIMENTO DELLA PUBBLICA SICUREZZA	2.273.326.938 2.101.377.746 2.101.377.746	2.301.589.253 2.111.308.061 2.111.308.061
2502	STIPENDI, RETRIBUZIONI ED ALTRI ASSEGNI FISSI AL PERSONALE DELLA POLIZIA DI STATO AL NETTO DELL'IMPOSTA REGIONALE SULLE ATTIVITA' PRODUTTIVE E DEGLI ONERI SOCIALI A CARICO DELL'AMMINISTRAZIONE. (* 100%) (1.1.1) (3.1.1/79,76%; 3.6.1/20,24%) (SPESE OBBLIGATORIE)	999.064.449	999.064.449

Invece, il bilancio gestionale -che dal 2007 si articola in capitoli e "piani gestionali", e quindi risulta maggiormente dettagliato di quello sopra esaminato- rimane strutturato secondo il centro di responsabilità; qui permane un approccio "amministrativo", rilevando l'unità organizzativa quale soggetto deputato a perseguire gli obiettivi di pertinenza mediante il "budget" a propria disposizione.

MINISTERO DELL'INTERNO			
(Tabella 08)			
Capitolo P.G.	Centro di Responsabilità Missione Programma Macroaggregato	ANNO FINANZIARIO 2008	
		COMPETENZA	AUTORIZZAZIONE DI CASSA
	DIPARTIMENTO DELLA PUBBLICA SICUREZZA	7.322.508.696	7.349.665.092
	3 Ordine pubblico e sicurezza (7)	7.322.508.696	7.349.665.092
	3.1 Contrasto al crimine (7.1)	2.273.326.938	2.301.589.253
	3.1.1 FUNZIONAMENTO	2.101.377.746	2.111.308.061
2502	STIPENDI, RETRIBUZIONI ED ALTRI ASSEGNI FISSI AL PERSONALE DELLA POLIZIA DI STATO AL NETTO DELL'IMPOSTA REGIONALE SULLE ATTIVITA' PRODUTTIVE E DEGLI ONERI SOCIALI A CARICO DELL'AMMINISTRAZIONE. (* 100%) [1] (3.1.1/79,76%; 3.6.1/20,24%) (SPESE OBBLIGATORIE)	999.064.449	999.064.449

Dall'analisi testé compiuta emerge, pertanto, una marcata differenza tra le due differenti modalità di redazione del bilancio nei due anni presi in considerazione, dove si assiste al passaggio dal vecchio al nuovo sistema.

Nel 2007 l'articolazione delle "poste" contabili avveniva per centri di responsabilità, cui veniva attribuito un numero progressivo all'interno del medesimo Stato di Previsione (n. 5 per il "Dipartimento della Pubblica Sicurezza").

Invece, a partire dal 2008 la classificazione è di tipo funzionale per "missioni" e "programmi", elencati in modo sequenziale nell'ambito del Dicastero (nell'esempio trattato, rispettivamente 3 per l'"ordine pubblico e sicurezza" e 3.1 "contrasto al crimine") nonché secondo un codice (espresso con un numero in parentesi, rispettivamente 7 e 7.1 nell'esempio) attribuito dalla Ragioneria Generale dello Stato.

Quanto sopra esposto è indicativo del radicale mutamento di prospettiva per le amministrazioni di spesa a seguito della nuova classificazione del bilancio. Ciò che rileva, ora, è la finalità dell'agire dell'agente pubblico, compendiata -nel caso di specie- nella voce "*ordine pubblico e sicurezza*" e dettagliata nella sottovoce "*contrasto al crimine*", talché solo in un secondo momento viene evidenziato il centro di responsabilità -Dipartimento della Pubblica Sicurezza- deputato all'effettiva gestione degli stanziamenti.

Peraltro, trattandosi di innovazioni che si innestano a legislazione invariata, permaneva all'epoca il "*macroaggregato*" (erede della vecchia "*unità previsionale di base*") quale unità soggetta al voto parlamentare; in altri termini, la nuova struttura del bilancio si limitava a riclassificare le "*poste contabili*" preesistenti senza operare una effettiva semplificazione, anzi, in taluni casi, incrementandone il numero, a causa della coesistenza di più "*programmi*" intestati al medesimo centro di responsabilità amministrativa, che faceva emergere difficoltà pratiche connesse all' "*ancoraggio*" dei "*programmi*" alle strutture amministrative esistenti.

Tali problematiche sono emerse proprio con riferimento al Ministero dell'Interno, laddove la "*legge di bilancio 2008*" aveva "*rimodulato*" tutti i capitoli/articoli attribuiti al Dipartimento della Pubblica Sicurezza in tre distinti "*programmi*" ("*contrasto al crimine*", "*pubblica sicurezza*" e "*prevenzione generale e controllo del territorio*"), già previsti in ambito COFOG.

Tuttavia, tali "*programmi*" risultavano di fatto non scorporabili, e quindi singolarmente non determinabili sotto il profilo finanziario, tenuto conto dell'inscindibilità e dell'interdipendenza dei compiti istituzionali attribuiti alle forze di polizia, che vedevano -di fatto- l'operatore di sicurezza impegnato nell'assolvimento "*contemporaneo*" di più "*funzioni*". Nello svolgimento delle quotidiane attività di polizia, infatti, i compiti di "*prevenzione*", "*contrasto al crimine*" e di "*pubblica sicurezza*" vengono contestualmente svolti da una stessa pattuglia nel corso di un unico servizio esterno.

Non risultava pertanto possibile ripartire "*aprioristicamente*" le disponibilità di bilancio tra le tre funzioni attribuite al Dipartimento della Pubblica Sicurezza, tenuto conto che le stesse risorse umane con le medesime dotazioni di mezzi e materiali assolvono, senza soluzione di continuità, ai compiti di "*contrasto al crimine*", "*prevenzione generale e controllo del territorio*" e "*pubblica sicurezza*".

Inoltre, dal punto di vista contabile, i capitoli afferenti la medesima esigenza -pur se differenziati tra loro nell'ambito dei tre "*programmi*"- presentavano la stessa descrittiva e, pertanto, la gestione delle relative disponibilità finanziarie non poteva che ispirarsi a criteri di "*unitarietà*".

In relazione alle problematiche sopra esposte, in sede di predisposizione della "*legge di bilancio 2009*", la Ragioneria Generale dello Stato ha riarticolato i capitoli/articoli facenti capo al citato Dipartimento, prevedendo i programmi "*contrasto al crimine, tutela dell'ordine e della sicurezza pubblica*", "*servizio permanente dell'Arma dei Carabinieri per la tutela dell'ordine e la sicurezza pubblica*" e "*pianificazione e coordinamento forze di polizia*", destinati rispettivamente al soddisfacimento delle esigenze

della Polizia di Stato, dell'Arma dei Carabinieri (nei limiti di quanto previsto dall'art. 2 del d.lgs. n. 297/2000), nonché di quelle aventi natura "interforze".

Con tale modifica è stata resa possibile una miglior lettura della finalizzazione degli stanziamenti nonché una gestione più semplificata dei capitoli di spesa. Si è così ovviato alle problematiche sopra evidenziate "ancorando" due "programmi" rispettivamente alla forza di polizia utilizzatrice delle relative risorse -ferma restando la competenza in materia del Capo del Dipartimento della Pubblica Sicurezza- mentre al terzo "programma" sono state ricondotte le esigenze "interforze", per loro natura non scindibili, gestite dal Dipartimento direttamente o per il tramite delle Prefetture-Uffici Territoriali del Governo.

Il "case study" sopra analizzato segnala, da una parte, le difficoltà insite nel passaggio dalla concezione tradizionale, racchiusa nella formula "chi gestisce", alla nuova articolazione riassunta dalla regola "cosa è gestito e cosa viene fatto" (cioè sostituendo al centro di responsabilità le funzioni quali destinatarie prime delle risorse pubbliche), dall'altra parte, mette in risalto la necessità di rendere più chiaro e diretto il legame tra stanziamenti ed azioni perseguite, nell'attività di programmazione degli interventi da parte del Governo e di allocazione dei fondi pubblici disponibili.

A regime, nelle intenzioni del legislatore ciò dovrebbe consentire la definizione di periodiche "spending reviews", cioè analisi e revisioni della spesa in modo da orientarla, qualora necessario, verso le politiche pubbliche prioritarie e migliorarne la qualità⁴³.

Con specifico riferimento a quest'ultimo aspetto, in linea con le esperienze internazionali, gli obiettivi principali della "spending review" in Italia sono i seguenti:

- 1) analizzare e valutare in modo sistematico e continuativo i principali programmi di spesa dei ministeri, identificando le aree di inefficienza ed inefficacia attraverso la valutazione dei risultati storici ottenuti⁴⁴;
- 2) suggerire possibili riallocazioni della spesa, liberando risorse da destinare ai settori ed iniziative di priorità del Governo nonché identificare aree di possibile incremento dell'efficienza sia in termini di minori risorse per produrre una determinata quantità di servizi pubblici, sia in termini di aumento (quantitativo o qualitativo) del servizio offerto a parità di risorse impiegate;
- 3) fornire la base analitica per stabilire precisi indicatori di risultato per i programmi di spesa sulla base dei quali il monitoraggio dei risultati può essere effettuato, quantificare precisi "targets" per i programmi di spesa sulla base dei suddetti indicatori di "performance" -verificabili "ex-post"- con l'obiettivo di portare la qualità dei servizi pubblici ad un livello di eccellenza e favorire la programmazione, su base

⁴³ Negli "Orientamenti del Ministero dell'economia e delle finanze in materia di struttura del bilancio e di valutazione della spesa" presentato nel gennaio 2007, il Ministro dell'Economia e delle Finanze ha specificato di voler avviare un processo sistematico di revisione della spesa pubblica (appunto, la "spending review"), rendendolo parte integrante e permanente del sistema di allocazione delle risorse pubbliche e delle scelte di bilancio. Il modello inglese della "spending review" è stato introdotto dal cancelliere Brown nel 1997, seguito poi da altri Paesi tra cui Canada, Australia, Paesi Bassi.

⁴⁴ In particolare, si tratta di analizzare il rapporto tra obiettivi e mezzi dei singoli programmi di spesa, nonché verificare lo stato di efficienza dell'organizzazione delle Amministrazioni pubbliche nei vari settori.

pluriennale, delle iniziative e delle risorse per il futuro sugli obiettivi stabiliti, basandosi sul controllo dei risultati;

4) migliorare trasparenza e responsabilità (“*accountability*”) dei soggetti coinvolti nelle decisioni di spesa.

Secondo gli intendimenti del Legislatore, la revisione rigorosa e puntuale delle dotazioni di bilancio dovrebbe guidare, in prospettiva futura, le singole p.a. nella formulazione delle proposte di spesa, alla luce della nuova filosofia che ispira la manovra di bilancio, incentrata sui “*programmi*” in luogo del centro di responsabilità.

In tal modo, si impone l’obbligo a ciascuna amministrazione di riconsiderare annualmente tutte le spese in termini di costi e benefici, allo scopo di recuperare margini di manovra per una diversa allocazione delle risorse ed individuare “*target*” di risultato da conseguire con i fondi assegnati⁴⁵.

Oltre alle implicazioni sull’attività gestionale dei soggetti pubblici, la nuova modalità di rappresentazione delle singole “*poste*” contabili ha avuto -altresì- positive ricadute anche sulla “*sessione*” di bilancio che, fino a quel momento, vedeva il Parlamento concentrarsi prioritariamente sull’esame ed approvazione delle unità di voto (le unità previsionali di base) nonché delle tabelle costruite secondo la classificazione amministrativa, relegando la classificazione “*funzionale*” -avente una valenza meramente conoscitiva- nel prospetto sintetico allegato al quadro generale riassuntivo⁴⁶.

La visione finalistica delle spese pubbliche, coniugata con una maggiore razionalizzazione della struttura del bilancio, ha l’indubbio effetto di migliorare il lavoro delle Assemblee rappresentative, consentendo una maggiore consapevolezza dei singoli attori politici circa le scelte “*strategiche*” indicate nella manovra finanziaria.

Peraltro, con l’introduzione dei “*macroaggregati*”, di numero ridotto rispetto alle precedenti u.p.b., di fatto si è determinata anche una compressione delle facoltà di emendamento da parte dei singoli parlamentari -senza necessità di modifiche dei Regolamenti di Camera e Senato- favorendo, per tale via, un miglioramento della qualità della decisione di finanza pubblica.

A margine, giova altresì indicare gli ulteriori margini di flessibilità nella riallocazione degli stanziamenti riconosciuta alle amministrazioni -senza necessità, cioè, di provvedimenti legislativi “*ad hoc*”- qualora emergano, in corso d’anno, esigenze straordinarie ovvero il dirigente responsabile intenda allocare le risorse assegnate nel modo da lui ritenuto più appropriato, secondo criteri di efficienza ed economicità.

In base alle disposizioni contenute nella circolare n. 21/2007, la cui portata è stata successivamente estesa con la l. n. 196/2009, il Ministro dell’Economia, su proposta del Ministro competente, viene autoriz-

⁴⁵ Nel solco di tale impostazione, l’art. 9 del decreto legge n. 98/2011 ha previsto che, a partire dal 2012, il Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, d’intesa con i Ministeri interessati, dia inizio ad un ciclo di “*spending review*” volta alla definizione dei fabbisogni standard propri dei “*programmi*” di spesa delle amministrazioni statali.

⁴⁶ Tutto ciò, nella consapevolezza che è il bilancio di previsione annuale il documento fondamentale di finanza pubblica, in base all’oggettiva considerazione che la “*legge finanziaria*” (ora “*legge di stabilità*”) apporta normalmente meno del 2% del “*quantum*” complessivo di risorse disponibili.

zato ad effettuare con propri decreti le variazioni compensative tra capitoli -frazionati sui diversi "programmi" dello stesso stato di previsione- dello stesso "macroaggregato", il quale, raggruppando un numero maggiore di "voci" di spesa rispetto alle precedenti u.p.b., incrementa le possibilità di "transito fondi".

Infatti, in luogo delle precedenti 1.716 u.p.b. per i ministeri sono stati previsti 714 "macroaggregati", come si evince dalla sottostante tabella, allegata alla "Nota introduttiva alla lettura del bilancio dello Stato per missioni e programmi" dell'ottobre 2007 della Ragioneria Generale dello Stato.

MINISTERI	MISSIONI	PROGRAMMI	UNITA' PREVISIONALI DI BASE (unità di voto)		
			2007	2008	DIFFERENZA
ENTRATA	-	-	164	60	-104
ECONOMIA E FINANZE	25	45 (*)	295	115	-180
SVILUPPO ECONOMICO	7	16	84	46	-38
LAVORO E PREVIDENZA SOCIALE	5	9	60	26	-34
GIUSTIZIA	3	7	39	16	-23
AFFARI ESTERI	3	10	85	26	-59
PUBBLICA ISTRUZIONE	5	14	201	44	-157
INTERNO	7	15	67	47	-20
AMBIENTE E TUTELA DEL TERRITORIO E DEL MARE	4	10	61	30	-31
INFRASTRUTTURE	4	13	67	31	-36
COMUNICAZIONI	5	8	54	20	-34
DIFESA	4	11	81	26	-55
POLITICHE AGRICOLE, ALIMENTARI E FORESTALI	7	12	59	34	-25
BENI E ATTIVITA' CULTURALI	5	11	108	34	-74
SALUTE	4	10	55	25	-30
TRASPORTI	5	12	65	40	-25
UNIVERSITA' E RICERCA	5	9	34	30	-4
SOLIDARIETA' SOCIALE	5	10	37	26	-11
COMMERCIO INTERNAZIONALE	3	6	40	14	-26
TOTALE			1.656	690	-966

(*) di cui n. 30 Programmi finanziari

AMMINISTRAZIONI AUTONOME					
MONOPOLI DI STATO	1	1	19	7	-12
ARCHIVI NOTARILI	1	1	15	7	-8
IST. AGRON. OLTREMARE	1	1	10	5	-5
FONDO EDIFICI DI CULTO	1	1	16	5	-11
TOTALE			60	24	-36
IN COMPLESSO			1.716	714	-1.002

E' stato inoltre previsto che i Ministri competenti, nell'ambito dei "programmi" concernenti i propri stati di previsione, possano effettuare con propri decreti variazioni compensative, per la stessa categoria

economica, tra i capitoli di spese discrezionali relativi ai “*programmi*” medesimi, allocati in diversi centri di responsabilità amministrativa⁴⁷.

A ciò si aggiunge la facoltà già riconosciuta in capo al dirigente titolare del centro di responsabilità amministrativa di operare “*transiti*” di fondi, all’interno del medesimo capitolo, tra “*piani gestionali*” diversi.

Pur in presenza di forti vincoli nell’impiego delle risorse derivanti dalla predominante componente “*vincolata a leggi*” del budget -a seguito della politica di razionalizzazione della spesa pubblica, che ha determinato una decisa, costante riduzione delle risorse per il “*funzionamento*” e l’ “*investimento*”- i nuovi strumenti di elasticità sopra citati (peraltro riproposti in successivi provvedimenti normativi) vanno indubbiamente nel senso di una maggiore responsabilizzazione dei soggetti pubblici, “*in primis*” della dirigenza chiamata ad assolvere i propri compiti in un quadro di perdurante criticità finanziaria⁴⁸.

Tenuto conto dell’orizzonte temporale annuale in base al quale vengono “*partecipati*” alle pubbliche amministrazioni gli stanziamenti di cui possono materialmente disporre, i margini di flessibilità fin qui evidenziati consentono di riprogrammare, qualora necessario, le spese da effettuare nell’esercizio finanziario di riferimento, secondo criteri di priorità e alla luce delle reali disponibilità (che possono variare anche in negativo, in corso d’anno, come conseguenza di “*tagli*” apportati dal M.EF., in forza di previsione legislativa in tal senso)⁴⁹.

Tuttavia, una reale attività di programmazione viene preclusa proprio dalla mancata quantificazione nel medio termine delle dotazioni finanziarie nel bilancio previsionale, non rilevando ai fini gestionali il bilancio pluriennale; tale carenza informativa è stata poi sanata con il decreto legge n. 112 del 25 giugno 2008 e la legge n. 196 del 31 dicembre 2009, che hanno esteso al triennio l’individuazione dei fondi, dapprima fornendo tale indicazione solo a livello di “*programma*” e, successivamente, dettagliando gli importi anche per capitolo e “*piano gestionale*”.

5. Il decreto legge n. 112/2008 e la riforma decisiva: la legge n. 196/2009 “*legge di contabilità e finanza pubblica*”

⁴⁷ Nella rimodulazione delle risorse tra i vari programmi resta comunque precluso l’utilizzo degli stanziamenti di spesa in conto capitale per finanziare spese correnti.

⁴⁸ Vds., al riguardo, la “*Relazione al Parlamento sullo stato della Pubblica Amministrazione*” del Ministero per la pubblica amministrazione e l’innovazione, Volume I, anno 2007.

⁴⁹ Al riguardo, si richiamano gli accantonamenti disposti nell’esercizio finanziario 2007 e 2008 ai sensi dell’art. 1 co. 507 della “*legge finanziaria 2007*”, nel 2009 in base all’art. 60 co. 1 del d.l. n. 112/2008, nel 2010 a seguito di quanto previsto dall’art. 1 co. 5 del d.l. n. 125/2010, nonché nel corrente anno in forza dell’art. 1 co. 13 della “*legge di stabilità 2011*”.

Le innovazioni introdotte nel 2007 dalla Ragioneria Generale dello Stato a legislazione invariata sono state successivamente recepite in testi normativi veri e propri ed estese, nella portata, ad altri aspetti qualificanti la contabilità di Stato.

In particolare, mediante la quantificazione triennale degli stanziamenti, l'individuazione di un'area di risorse "*rimodulabili*" riconducibili all'azione discrezionale della pubblica amministrazione, la previsione di ulteriori strumenti di "*flessibilità*" nell'allocazione dei fondi sia nella fase decisionale che gestionale, nonché la valorizzazione del criterio della "*cassa*" nella classificazione delle "*poste contabili*", il Legislatore ha posto le basi per una effettiva "*sinergia*" tra politica di bilancio e programmazione della spesa.

Sull'impostazione del bilancio per "*missioni*" e "*programmi*" si sono così innestate -"*in primis*"- le disposizioni contenute nel decreto legge n. 112 del 25 giugno 2008 (convertito, con modificazioni, dalla legge n. 133 del 6 agosto 2008), che si è configurato come una sorta di manovra finanziaria anticipata volta ad evitare la consueta "*drammatizzazione*" della "*sessione*" di bilancio⁵⁰.

Già il titolo del provvedimento "*Disposizioni urgenti per lo sviluppo economico, la semplificazione, la competitività, la stabilizzazione della finanza pubblica e la perequazione tributaria*" evidenzia come il Legislatore intendesse collegare gli interventi di razionalizzazione della finanza pubblica ad una rivisitazione della struttura del bilancio dello Stato, in grado di assicurare -grazie alla maggiore leggibilità, trasparenza e finalizzazione delle risorse- il perseguimento degli obiettivi di efficienza, efficacia ed economicità.

Nel concreto, ben prima dell'avvio della "*sessione*" di bilancio, il d.l. ha stabilito le dotazioni finanziarie, a legislazione vigente, delle "*missioni*" di spesa di ciascun Ministero per il triennio 2009-2011; in questo modo, ogni Dicastero è stato messo nelle condizioni di conoscere, già nella fase previsionale, il "*plafond*" di disponibilità dedicate da ripartire successivamente, con la legge di bilancio, tra i "*programmi*" di spesa afferenti la specifica "*missione*", secondo quanto previsto al comma 3 dell'art. 60 del d.l. in esame.

Le risorse sono state così distinte in:

- a) "*rimodulabili*", sotto il controllo diretto delle Amministrazioni, il cui ammontare complessivo rappresenta il "*plafond*" massimo a disposizione delle Amministrazioni che può essere rimodulato in relazione a ciascuna "*missione*" tra i vari "*programmi*", nonché, nell'ambito di questi, tra i centri di responsabilità amministrativa interessati;
- b) "*non rimodulabili*", fuori dal controllo diretto delle Amministrazioni, per le quali la quantificazione definitiva dovrà formare oggetto di proposta da parte delle Amministrazioni stesse e di revisione a cura

⁵⁰ In sostanza, la manovra economica è stata anticipata al periodo estivo, facendo, di fatto, coincidere i tempi di predisposizione della stessa con quelli di presentazione del "*Documento di programmazione economica e finanziaria*"; l'obiettivo dell'esperimento tentato dal Ministro Tremonti aveva il fine di riuscire a disporre già a metà anno di un impianto complessivo della manovra, capace di coprire il residuo dell'esercizio ancora in corso ed i tre anni successivi. In tale quadro, la classica elaborazione della "*legge finanziaria*" e della "*legge di bilancio*" dovrebbe costituire sostanzialmente un semplice corollario contabile, con tabelle e prospetti indicativi dei contenuti propri degli effetti della manovra pluriennale già operata in precedenza.

del Dipartimento della Ragioneria Generale, allo scopo di verificare la corretta applicazione dei parametri e dei meccanismi previsti dalla legge per la relativa quantificazione.

Al fine di consentire alle Amministrazioni di distribuire le risorse all'interno dei "programmi" nel modo ritenuto più idoneo, il comma 3 ha contemplato -altresi- la possibilità di spostare a favore del macroaggregato di "funzionamento" fino al 10% dei fondi per gli "interventi", consentendo così di riallocare risorse predeterminate per legge a beneficio di spese discrezionali⁵¹.

L'ampia "flessibilità" assegnata alle amministrazioni in sede di predisposizione del proprio progetto di bilancio è stata estesa anche alla fase gestionale, alla luce del citato articolo 60 del d.l. n. 112/2008 il quale, al comma 5, individua procedure e strumenti per rimodulare tra i "programmi", nel corso della gestione, le dotazioni finanziarie complessive delle "missioni", fatta eccezione per le spese di natura obbligatoria, per le spese in annualità ed a pagamento differito⁵².

Tale ulteriore "duttività" della gestione finanziaria -che si aggiunge a quella già prevista dalla circolare n. 21/2007 della Ragioneria Generale dello Stato, peraltro ulteriormente "potenziata" da successive, specifiche disposizioni contenute nella l. n. 196/2009 e nel d.l. n. 98/2011 (conv. con l. n. 111/2011)- mira a consentire ai dirigenti pubblici di ancor meglio calibrare le risorse alle effettive esigenze di spesa, nel quadro del perseguimento degli obiettivi loro assegnati.

Tuttavia, nonostante le migliori intenzioni del Legislatore, la drastica riduzione degli stanziamenti operata negli ultimi anni ha fortemente limitato le potenzialità di tali strumenti, in quanto le decisioni di spesa da parte dei dirigenti amministrativi vengono ormai dettate, più che da una effettiva, ragionata programmazione delle attività, dall'urgente necessità di pagare le ditte fornitrici di beni e servizi, specie per spese -di fatto- inderogabili come i canoni di energia elettrica e riscaldamento, ovvero per contratti di locazione e di pulizie, nonché evitare contenzioni con il personale alle dipendenze per il ritardato pagamento delle previste indennità.

Accanto al sopra evidenziato legame tra risanamento finanziario e struttura del bilancio, il decreto legge in esame pone l'accento anche nel ruolo svolto dalla semplificazione degli assetti organizzativi delle amministrazioni dello Stato -espressamente contemplata in via programmatica all'art. 74 del provvedimento- nel perseguire obiettivi di efficienza, efficacia ed economicità dell'azione amministrativa, nonché, per tale via, un migliore impiego delle risorse pubbliche, umane, strumentali e finanziarie.

⁵¹ Ciascun Ministro prospetta le ragioni della riconfigurazione delle autorizzazioni di spesa di propria competenza nonché i criteri per il miglioramento della economicità ed efficienza e per l'individuazione di indicatori di risultato relativamente alla gestione di ciascun programma, nelle "Relazioni al Parlamento" di cui al comma 68 dell'articolo 3 della Legge n. 244/2007.

⁵² Siffatte "rimodulazioni" sono consentite con il provvedimento di assestamento delle previsioni di bilancio, ovvero, dopo la presentazione al Parlamento del relativo disegno di legge, con riferimento all'esercizio 2009, con decreti del M.E.F. di concerto con il Ministro competente, in via provvisoria ed in misura tale da non pregiudicare il conseguimento delle finalità definite dalle relative norme e comunque non superiore al 10% delle risorse finanziarie stanziata dalle medesime Leggi.

In applicazione della citata disposizione, si sono succeduti vari decreti del Presidente della Repubblica volti alla riorganizzazione di taluni Dicasteri, cui ha fatto seguito la rivisitazione dei centri di responsabilità finanziaria e dei centri di costo, individuando altresì, qualora necessario, nuovi "programmi" di spesa.

A titolo esemplificativo, si richiama il d.p.r. n.:

- 140 del 3 agosto 2009 "*Regolamento recante riorganizzazione del Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare*", che ha mantenuto il rapporto univoco tra struttura amministrativa e politica ambientale perseguita, individuando due nuovi programmi "*Coordinamento generale, informazione ed educazione ambientale; comunicazione ambientale*" e "*Tutela e conservazione del territorio e delle risorse idriche, trattamento e smaltimento rifiuti, bonifiche*" cui fanno capo rispettivamente le attività del Segretariato Generale e della Direzione Generale per la Tutela del Territorio e delle Risorse Idriche;
- 129 del 22 luglio 2009 "*Regolamento recante riorganizzazione del Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali*", a seguito del quale è stato aperto un centro di costo specifico destinato al Comando Carabinieri Politiche Agricole, posto alle dipendenze funzionali del Ministero e già destinatario del programma "*Vigilanza, prevenzione e repressione in materia di patrimonio culturale*";
- 91 del 2 luglio 2009 "*Regolamento recante modifiche ai decreti presidenziali di riorganizzazione del Ministero e di organizzazione degli Uffici di diretta collaborazione del Ministro per i beni e le attività culturali*" che, nel procedere alla ristrutturazione del Dicastero, ha individuato due nuovi programmi, "*Valorizzazione del patrimonio culturale*" e "*Tutela delle belle arti, dell'architettura e dell'arte contemporanea; tutela e valorizzazione del paesaggio*" da attribuire rispettivamente alla nuova Direzione Generale Valorizzazione del Patrimonio Culturale ed alla Direzione Generale per il Paesaggio, le Belle Arti, l'Architettura e l'Arte Contemporanee.

Gli elementi di novità introdotti a legislazione vigente con il "*bilancio 2007*", nonché con il successivo d.l. n. 112/2008, hanno poi trovato completamento nella legge n. 196 del 31 dicembre 2009 "*legge di contabilità e finanza pubblica*" che ha disciplinato, con organicità e sistematicità, la nuova struttura del bilancio per "*missioni*" e "*programmi*", sempre nell'ottica di rendere evidente la relazione tra le decisioni sul merito delle politiche pubbliche e la ripartizione delle risorse necessarie per finanziare la loro attuazione⁵³.

Tale provvedimento, infatti, da un lato ha portato a regime le innovazioni testé esaminate che il Legislatore aveva apportato nel corso dei due precedenti esercizi finanziari, dall'altro ha delegato il Governo al completamento della riforma, prevedendo -nella versione originaria- anche il graduale passaggio,

⁵³ Per una disamina critica della legge n. 196/2009, vds. P. De Ioanna "*Crisi e prospettive della contabilità pubblica*", Associazione per gli studi e le ricerche parlamentari, Quaderno n. 20, anno 2009, pag. 13-19, e G. Vegas "*Il nuovo bilancio pubblico*", Il Mulino, 2010.

attraverso un periodo transitorio di tre anni, dal criterio di “competenza” e “cassa” a quello di sola “cassa” per la redazione del bilancio dello Stato nonché degli altri documenti contabili⁵⁴.

Inoltre, la l. n. 196/2009 ha ribadito, ancora una volta, il collegamento sussistente tra bilancio dello Stato e struttura della p.a., tenuto conto che, nel disporre all'art. 3 che il Ministero dell'Economia deve allegare al “Documento di economia e finanza” un rapporto sullo stato di attuazione della riforma della contabilità e della finanza pubblica, si richiede al citato Dicastero di evidenziare anche il collegamento tra la nuova struttura del bilancio e l'organizzazione delle amministrazioni pubbliche che verrà a determinarsi secondo quanto previsto dalla legge n. 15 del 4 marzo 2009.

Con specifico riferimento a quest'ultimo aspetto, giova precisare che l'art. 4 del d.lgs. n. 150 del 27 ottobre 2009 -di attuazione della predetta l. n. 15/2009- ha previsto che le p.a. devono sviluppare il “ciclo di gestione della performance” in coerenza con il ciclo della programmazione finanziaria e di bilancio; per questo motivo, tra le fasi componenti tale ciclo è stata espressamente inserita quella relativa al collegamento tra gli obiettivi della p.a. -programmati su base triennale e definiti in coerenza con quelli di bilancio- e l'allocatione delle risorse. Anche il “piano della performance” e la “relazione sulla performance”, che le p.a. sono tenuti a redigere annualmente ai sensi del successivo art. 10, devono tenere conto della modalità di impiego delle risorse destinate al raggiungimento degli obiettivi strategici ed operativi loro devoluti.

Pertanto, programmazione “ex ante” e valutazione “ex post” delle attività, nell'ambito del “ciclo di gestione della performance”, vengono inevitabilmente ad intrecciarsi con gli aspetti legati alle previsioni di bilancio ed alla rendicontazione dell'impiego delle risorse finanziarie, in una “simbiosi” anche temporale (triennio nella fase di programmazione, anno per l'esame dei risultati ottenuti) che pare definire una sorta di doppio binario “piano della performance”-“bilancio dello Stato” e “relazione sulla performance”-“rendiconto generale dello Stato”.

Ciò premesso, alla programmazione degli obiettivi di finanza pubblica è stato dedicato l'intero titolo III della l. n. 196/2009 e, in particolare, al co. 1 dell'art. 7 è stato specificato che “l'impostazione delle previsione di entrata e di spesa dei bilanci delle amministrazioni pubbliche è ispirata al modello della programmazione”.

Per ciò che attiene alla parte della disciplina di immediata vigenza, il provvedimento conferma la riclassificazione del bilancio annuale di previsione dello Stato per “missioni” e “programmi” di spesa applicata dal 2008, innovando tuttavia rispetto all'attuale assetto in più punti.

⁵⁴ Il 22 settembre 2009 la Corte dei Conti, in occasione dell'Indagine conoscitiva presso la V Commissione Bilancio della Camera dei Deputati, ha rappresentato l'opportunità di prevedere una sostituzione graduale, a livello di vincolo decisionale, dell'attuale sistema finanziario della competenza giuridica e della cassa con un sistema basato sulla competenza economica adattata al settore pubblico, in linea con il SEC 95. Il vantaggio di tale scelta, secondo la Corte, sarebbe -tra l'altro- l'effettivo allineamento dei conti pubblici, a cominciare dal bilancio dello Stato, alla contabilità europea, non solo in sede consuntiva, come avviene oggi attraverso complesse elaborazioni demandate all'ISTAT, ma anche nelle fasi previsionale e gestionale, assicurando quel continuo monitoraggio degli andamenti, indispensabile per assicurare la trasparenza e la razionalità delle decisioni.

“*In primis*”, le unità di voto oggetto dell’approvazione parlamentare, per la spesa, non sono più le unità previsionali di base bensì i “*programmi*”, quali aggregati diretti al perseguimento degli obiettivi strategici rappresentati dalle “*missioni*”.

MINISTERO DELL'INTERNO 080/ 506/ 1

Unità di Voto	Missione Programma		2011	2012	2013
	3 Ordine pubblico e sicurezza (7)	CP	7.375.220.416	7.337.451.558	7.318.977.548
		CS	7.375.220.416	7.337.451.558	7.318.977.548
3.1	Contrasto al crimine, tutela dell'ordine e della sicurezza pubblica (7.8)	CP	5.847.604.816	5.815.784.966	5.810.287.006
		CS	5.847.604.816	5.815.784.966	5.810.287.006
3.2	Servizio permanente dell'Arma dei Carabinieri per la tutela dell'ordine e la sicurezza pubblica (7.9)	CP	183.891.746	172.385.508	160.385.508
		CS	183.891.746	172.385.508	160.385.508
3.3	Pianificazione e coordinamento Forze di polizia (7.10)	CP	1.343.723.854	1.349.281.084	1.348.305.034
		CS	1.343.723.854	1.349.281.084	1.348.305.034

Con riferimento al bilancio gestionale, invece, viene mantenuta la struttura introdotta con la circolare n. 21/2007, laddove l’art. 25 della legge classifica le spese in:

- a) “*missioni*”;
- b) “*programmi*”, ai fini dell’approvazione parlamentare;
- c) “*capitoli*”, secondo l’oggetto della spesa, che costituiscono le unità elementari ai fini della gestione e della rendicontazione e possono essere suddivisi in articoli.

Foglio 29 di 119 080 / 579

MINISTERO DELL'INTERNO

(Tabella 08)

Missione Programma Centro di Responsabilità Macroaggregato		2011	2012	2013
3 Ordine pubblico e sicurezza (7)	CP	7.375.220.416	7.337.451.558	7.318.977.548
	CS	7.375.220.416	7.337.451.558	7.318.977.548
3.1 Contrasto al crimine, tutela dell'ordine e della sicurezza pubblica (7.8)	CP	5.847.604.816	5.815.784.966	5.810.287.006
	CS	5.847.604.816	5.815.784.966	5.810.287.006
DIPARTIMENTO DELLA PUBBLICA SICUREZZA	CP	5.847.604.816	5.815.784.966	5.810.287.006
	CS	5.847.604.816	5.815.784.966	5.810.287.006
FUNZIONAMENTO	CP	5.792.960.045	5.760.623.017	5.755.123.017
	CS	5.792.960.045	5.760.623.017	5.755.123.017
2501 STIPENDI, RETRIBUZIONI ED ALTRI ASSEGNI FISSI AL PERSONALE DELLA POLIZIA DI STATO AL NETTO DELL'IMPOSTA REGIONALE SULLE ATTIVITA' PRODUTTIVE E DEGLI ONERI SOCIALI A CARICO DELL'AMMINISTRAZIONE. (1.1.1) (3.1.1) (SPESE OBBLIGATORIE)	CP	3.475.705.696	3.475.705.696	3.475.705.696
	CS	3.475.705.696	3.475.705.696	3.475.705.696

Il provvedimento in esame, inoltre, completa le novità introdotte in sede di formazione del disegno di legge di bilancio a legislazione vigente per il 2009, prevedendo una ripartizione delle risorse appartenenti ai programmi tra quota *“non rimodulabile”* (corrispondente agli oneri inderogabili⁵⁵) e *“rimodulabile”* (nella quale rientrano le spese da *“fattore legislativo”* e di *“adeguamento al fabbisogno”*).

In merito alla formazione del bilancio dello Stato, l'art. 23 prevede che i singoli Ministri ogni anno indichino, anche sulla base delle proposte dei responsabili della gestione dei programmi, gli obiettivi di ciascun Dicastero e quantifichino le risorse necessarie per il loro raggiungimento anche mediante proposte di rimodulazione delle stesse risorse tra programmi appartenenti alla medesima *“missione”*, sulla cui congruità valuta il titolare del Ministero dell'economia.

Ulteriore elemento di flessibilità è conferita dalla possibilità, in sede di disegno di legge di bilancio, di *“rimodulare”* in via compensativa all'interno di un *“programma”* o tra *“programmi”* di ciascuna *“missione”* anche le spese classificate tra i *“fattori legislativi”* -senza più vincoli percentuali nelle variazioni tra i diversi *“macroaggregati”*- col solo divieto di utilizzare gli stanziamenti in conto capitale per finanziare spese correnti.

Per quanto riguarda la fase gestionale, la Ragioneria Generale dello Stato, con circolare n. 17 del 10 maggio 2011, ha recentemente precisato i margini di *“rimodulabilità”* da parte delle pubbliche amministrazioni, sia nell'ambito del *“programma”* che all'interno di ciascun capitolo, richiamando le disposizioni in materia previste dalla l. n. 196/2009 in combinato disposto con quelle contenute nel d.lgs. n. 279/1997, ancora in vigore⁵⁶.

In *“primis”*, variazioni compensative tra le dotazioni interne a ciascun *“programma”* -per le sole spese di *“adeguamento al fabbisogno”*- possono essere adottate dal Ministro dell'Economia.

Nel caso di *“rimodulazioni”* all'interno dello stesso *“macroaggregato”*, invece, provvede il Ministro competente mediante decreto, come già avveniva prima della riforma per le unità previsionali di base⁵⁷.

⁵⁵ L'art. 10 co. 15 del d.l. n. 98/2011 ha fornito l'interpretazione autentica dell'art. 21 co. 6 della l. n. 196/2009, specificando che tra gli oneri inderogabili rientrano solo le spese aventi natura obbligatoria e non anche quelle *“così identificate per espressa previsione normativa”*, qualora la loro quantificazione non sia vincolata a particolari meccanismi o parametri. Tale indicazione -di cui le amministrazioni dello Stato dovranno tenere conto già in sede di predisposizione del progetto di bilancio per il 2012, come precisato al punto 3.2 della circolare del Ministero dell'Economia n. 23 del 13 luglio 2011- dovrebbe comportare un aumento della quota *“rimodulabile”* della spesa e, pertanto, della *“flessibilità”* del bilancio stesso.

⁵⁶ Per una disamina critica in materia, vds. P. De Ioanna *“Legge di bilancio e legge finanziaria; verso una nuova forma per la decisione di bilancio?”*, in *“Queste Istituzioni”*, 2010, pag. 79 e seg.

⁵⁷ La Ragioneria Generale dello Stato, con la circolare sopra menzionata, ha precisato che *“La legge n. 196 del 2009 elevando l'unità di voto a livello di “programma” e regolando al suo interno le variazioni compensative con l'articolo 33, ha superato, di fatto, il concetto di unità previsionale di base definito dall'articolo 1 del decreto legislativo n. 279... In ossequio al principio della efficienza e del buon andamento dell'azione amministrativa infatti, la determinazione delle unità previsionali di base aveva lo scopo di istituire appostazioni di spesa tali da assicurare la piena rispondenza della gestione finanziaria agli obiettivi posti dall'azione amministrativa dello Stato, nell'ambito del criterio della ripartizione delle risorse per funzioni. Le predette finalità sono, allo stato, ancor di più assicurate dalla elevazione a “programma” dell'unità di voto...”*.

Infine, lo spostamento di risorse tra articoli/“*piani gestionali*” -afferenti a spese di fabbisogno- rimane in capo al dirigente generale titolare del centro di responsabilità amministrativa, in quanto le disponibilità su ciascun capitolo vengono a questi attribuite dal Ministro, con proprio decreto, all’inizio dell’esercizio finanziario, ai sensi dell’art. 14 del d.lgs. n. 165/2001.

Al riguardo, con il recente decreto legge n. 98 del 6 luglio 2011 “*disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria*”, convertito con legge n. 111 del 15 luglio 2011 (art. 10 comma 14), è stata consentita, in via sperimentale e nel rispetto dei saldi di finanza pubblica, la possibilità per il triennio 2012-2014 di adottare “*variazioni compensative*” tra capitoli “*rimodulabili*”, anche tra “*programmi*” diversi; qualora trattasi di autorizzazioni di spesa di “*fattore legislativo*”, la misura della variazione non deve comunque pregiudicare il conseguimento delle finalità definite dalle relative norme sostanziali e non può in ogni caso essere superiore al 20% dello stanziamento.

Un’altra disposizione della l. n. 196/2009 che riveste notevole importanza è quella contenuta all’art. 40, secondo cui entro due anni dalla riforma, al fine di evitare sovrapposizioni di competenze tra Dicasteri, si dovrà provvedere, mediante uno o più decreti legislativi, alla revisione dell’attribuzione dei “*programmi*” e delle relative risorse tra i Ministeri, in coerenza con i compiti e le funzioni istituzionali di ciascun Dicastero.

Tale attività -già in parte operata nel corso del 2009, mediante i provvedimenti indicati in precedenza- deve garantire che ciascuna amministrazione abbia la disponibilità delle risorse collegate ai programmi di spesa per i quali è competente ad intraprendere azioni, mediante un’univoca corrispondenza tra “*programma*”, risorse/strutture assegnate e Ministero, talchè ciascun “*programma*”, raccordato con la classificazione COFOG di secondo livello, dovrà essere affidato ad un unico centro di responsabilità amministrativa,⁵⁸.

Un ultimo aspetto meritevole di considerazione riguarda l’art. 42 che, nella versione originaria -precedente, cioè, alle modifiche apportate dalla legge n. 39 del 7 aprile 2001- prevedeva il passaggio da un bilancio di previsione redatto in termini di “*competenza*” e “*cassa*” ad uno di sola “*cassa*”, stabilendo, a tal fine, un periodo di sperimentazione di due esercizi per i Dicasteri dell’Interno, della Difesa e delle Infrastrutture e Trasporti.

Come noto, tale sistema contabile tende ad ampliare l’autonomia -e le connesse responsabilità- dei dirigenti pubblici cui vengono attribuite le risorse, poiché sottoposti al solo vincolo della “*cassa*” disponibile, pertanto si rende necessario programmare le spese e definire l’arco temporale di assunzione ed adempimento delle obbligazioni, nonché prevedere un controllo di legittimità contabile ed amministrativa sugli atti presupposti assunti nel corso della gestione.

⁵⁸ Giova sottolineare il contenuto dell’art. 21 della legge in esame, il quale specifica che la realizzazione di ciascun “*programma*” dovrà essere affidata ad un solo centro di responsabilità amministrativa individuato in corrispondenza delle unità organizzative di primo livello dei ministeri, ai sensi dell’art. 3 del d.lgs. n. 300/1999; ogni capitolo/articolo, pertanto, potrà fare riferimento ad un solo programma.

In quest'ottica, l'ordinazione ed il pagamento delle spese da parte dei soggetti responsabili richiede un "*piano finanziario dei pagamenti*", a carattere pluriennale, all'uopo predisposto, composto da "*crono-programmi*" per ciascun capitolo/*"piano gestionale"*, con l'indicazione della fase temporale di assunzione delle obbligazioni nonché del rispettivo importo⁵⁹.

Nello specifico, il dirigente pubblico deve adottare appositi atti -di cui il "*piano finanziario dei pagamenti*" dà riferimento- che costituiranno il presupposto per la determinazione dell'entità e dei termini dei pagamenti indicati nel citato "*piano*"; questi atti saranno poi trasmessi all'Ufficio Centrale di Bilancio per i controlli e gli adempimenti di competenza.

Il controllo preventivo, unitamente al costante "*monitoraggio*" della spesa, dovrebbe servire a garantire che le obbligazioni vengano assunte dal dirigente nei limiti delle disponibilità di "*cassa*" (quantificate nel triennio dal bilancio di previsione), evitando così impegni finanziari che, pur senza esborsi monetari nell'immediato, determinino nel medio periodo oneri non sostenibili per la finanza pubblica e prevenendo -altresì- il rischio di incorrere in interessi di mora nei confronti delle ditte fornitrici di beni e servizi a causa del mancato pagamento di contratti/obbligazioni commerciali, con ulteriori, negative ripercussioni sui saldi di bilancio.

In sintesi, il bilancio redatto in termini di "*cassa*" richiede una maggiore attenzione all'attività di programmazione finanziaria -ad oggi sostanzialmente carente nella p.a. italiana, come testimoniato dall'entità dei residui passivi accumulati nel tempo- nonché la predisposizione di adeguati sistemi di controllo e monitoraggio sulle decisioni di spesa dei soggetti responsabili, i cui margini di manovra tenderanno inevitabilmente a dilatarsi.

La portata innovativa di tale previsione, tuttavia, è stata "*stemperata*" dalla legge n. 39 del 7 aprile 2011 "*Modifiche alla legge 31 dicembre 2009 n. 196, conseguenti alle nuove regole adottate dall'Unione Europea in materia di coordinamento delle politiche economiche degli Stati membri*", come evidenziato da taluni interventi nella discussione in V Commissione Bilancio del Senato sull'emendamento governativo che ha introdotto la nuova formulazione dell'art. 42 della citata l. n. 196⁶⁰.

⁵⁹ Come precisato dal Dott. Valletta, Ispettore Generale Capo dell'IGB/MEF nel corso del seminario del 20 maggio 2010 presso la Sala delle Conferenze del Viminale, avente ad oggetto la riforma della legge n. 196/2009 "*fermo restando il limite massimo dei pagamenti costituito dalle autorizzazioni di cassa approvate per ciascun anno e per ciascun conto, il dirigente responsabile discrezionalmente graderà i pagamenti, attribuendo agli stessi motivate e programmate priorità che andranno a costituire il relativo piano finanziario e quindi lo strumento gestionale di riferimento. La definizione del piano, quindi, terrà conto delle obbligazioni assunte e da assumere, contemplando nella sperimentazione anche le obbligazioni assunte anteriormente (residui passivi provenienti da esercizi precedenti) al fine del loro progressivo smaltimento. I pagamenti così definiti costituiranno prenotazioni/accantonamenti sugli stanziamenti di cassa, la cui esecuzione nel tempo determinerà la riduzione delle relative disponibilità*".

⁶⁰ Al riguardo, il senatore Morando (PD) è intervenuto in dichiarazione di voto contrario sulla proposta in questione, in quanto "*rimetterebbe in discussione il passaggio definitivo al bilancio di cassa, unico strumento in grado di esaltare la responsabilità dei dirigenti e favorire, nel contempo, la riduzione della spesa corrente*". Inoltre, il senatore Legnini (PD), nel chiedere al Governo i motivi di questo depotenziamento del passaggio al bilancio di cassa, ha sottolineato, altresì, come "*il rilievo inspiegabilmente straordinario che assume la fase*

E' stato infatti previsto -in luogo del passaggio "tout court" al sistema del bilancio di "cassa"- il "potenziamento" della funzione di quest'ultimo, mantenendo l'indicazione delle "poste" contabili anche in termini di "competenza"⁶¹; tuttavia, il nuovo art. 42 let. c della l. n. 196/2009 mantiene comunque l'obbligo per il dirigente responsabile di predisporre un apposito piano finanziario (c.d. "crono-programma"), nell'ottica di rafforzare il ruolo programmatico del bilancio di "cassa".

E' innegabile come nella situazione attuale, che vede l'Italia impegnata a ridurre il disavanzo pubblico, il controllo dei flussi di "cassa" assuma una valenza fondamentale; pur se la contabilizzazione in termini di "competenza" e "residui" consente di allargare il bagaglio informativo del bilancio, il "focus" dato alla dinamica di riscossioni e pagamenti -che, come noto, incide sul periodico ricorso al mercato da parte dello Stato- rende il monitoraggio dell'attività gestionale più semplice, in quanto trattasi di evidenze numerarie, e più completo, tenuto conto che la movimentazione di liquidità avviene al termine del procedimento di entrata e di spesa, incorporando, pertanto, al suo interno le fasi intermedie della riscossione, da un lato, della liquidazione e dell'ordinazione, dall'altro.

Al tempo stesso, le amministrazioni sono incentivate a seguire per intero l' "iter" della spesa, fino al pagamento finale all'avente diritto, in quanto solo il materiale esborso costituisce effettivo impiego dello stanziamento di bilancio; la conseguenza ulteriore è quella di incentivare tempi certi nelle varie fasi del procedimento, al fine di poter programmare entro ciascun esercizio finanziario i pagamenti da effettuare.

Invece, nel bilancio di competenza attualmente in vigore, il termine ultimo del 31 dicembre si riferisce all'assunzione dell'impegno di spesa, talchè la tempistica del pagamento viene inevitabilmente relegata in secondo piano.

Al riguardo, bisogna tenere conto che l'esborso di "cassa" -in presenza di contratti od obbligazioni commerciali già perfezionati alla data del 31 dicembre- potrebbe essere effettuata anche nel primo trimestre dell'anno successivo (c.d. "V rendiconto" o "rendiconto suppletivo", in relazione alla contabilità adottata -ordinaria o speciale- nonché alla modalità di riscossione delle aperture di credito, mediante buoni o ordinativi a favore dei creditori) ovvero ricorrendo al "conto residui" che, come noto, incide sulla "cassa" dell'anno successivo ma mantiene l'impegno di spesa già assunto nell'esercizio scaduto.

Poiché tali margini di flessibilità, intrinseci nella gestione in "conto competenza", vengono meno in un bilancio di "cassa", l'attività programmatica di ciascuna p.a. assume ulteriore rilevanza per assicurare un puntuale impiego delle disponibilità assegnate.

transitoria sia da ricollegare al paventato rischio per il M.E.F. di dover definitivamente acclarare l'ingente ammontare di debiti sommersi presenti nel bilancio dello Stato".

⁶¹ Secondo l'art. 5 co. 1 della legge n. 39/2011, nel modificare l'art. 42 co. 1 della legge n. 196/2009 "ai fini del riordino della disciplina per la gestione del bilancio dello Stato e del potenziamento della funzione del bilancio di cassa, ferma rimanendo la redazione anche in termini di competenza, il Governo è delegato ad adottare, entro quattro anni dalla data di entrata in vigore della presente legge, un decreto legislativo...".

Anche al fine di incentivare i soggetti pubblici a definire il ciclo di spesa in un arco temporale ben definito, “*conditio sine qua non*” di una effettiva programmazione delle attività, il Legislatore, con l’art. 10 comma 8 del d.l. n. 98/2011, ha posto in essere un intervento “*restrittivo*” in materia di residui, limitando quanto possibile il “*dilazionamento*” del pagamento rispetto all’esercizio finanziario nel quale la spesa viene impegnata e i conseguenti, negativi riflessi sulla corretta programmazione finanziaria da parte delle amministrazioni pubbliche⁶².

In particolare, è stato ridotto a due anni il termine di perenzione dei residui non pagati per le spese in “*conto capitale*”, analogamente a quanto già statuito per le spese correnti, nonché previsto che le spese in “*conto capitale*” non impegnate entro l’anno diano luogo ad “*economie*”, uniformando anche in questo caso la disciplina a quella in vigore per le spese correnti. Inoltre, ai sensi del successivo comma 9, l’ammontare delle reinscrizioni a bilancio dei residui passivi perenti non può superare, nell’anno, il 50% dei versamenti operati a seguito dell’eliminazione dal bilancio dei residui che eccedono l’anno.

La l. n. 196/2009, come modificata dalla l. n. 39/2011, contiene altresì norme di carattere generale che -sia pure indirettamente- determinano “*a cascata*” effetti di contenimento della dinamica della spesa delle pubbliche amministrazioni, di cui si rende necessaria una pur parziale disamina.

Innanzitutto, è stato previsto che l’eventuale miglioramento del risparmio pubblico possa essere impiegato solo per finanziare riduzioni di entrata e che le maggiori entrate formatesi in corso d’esercizio (c.d. “*extragettito*”) rispetto a quelle iscritte nel bilancio di previsione non possano essere destinate alla copertura di nuovi oneri finanziari.

In secondo luogo, è stato ampliato l’ambito di riferimento cui dovrà riferirsi l’applicazione dei tetti di spesa, individuati di massima nel “*Documento di economia e finanza*” ed adottati con la successiva legge di bilancio; questi, originariamente rivolti ai soli capitoli “*rimodulabili*”, vengono ora estesi, ai sensi del riformulato art. 40 co. 2 let. h della l. n. 196/2009, anche a quelli “*non rimodulabili*” (stipendi, indennità, ecc.).

Tale ultima innovazione si pone nel solco delle misure recentemente adottate dalle autorità di governo, volte a contenere non solo gli oneri di “*funzionamento*” (ricorrendo, tra l’altro, ad “*accantonamenti*” di quota-parte degli stanziamenti dei capitoli di bilancio in corso d’anno, come praticato nel mese di marzo u.s. dal Ministero dell’Economia ai sensi dell’art. 1 comma 13 della “*legge di stabilità 2011*”) ma anche quelli di

⁶² Con riferimento a quest’ultimo aspetto, l’art. 9 del decreto legge n. 78 del 1° luglio 2009 “*Provvedimenti anticrisi, nonché proroga di termini*” (convertito con modificazioni nella legge n. 102 del 3 agosto 2009) aveva già posto l’attenzione sulla necessità di pagamenti tempestivi da parte delle p.a. per somministrazioni, forniture ed appalti; disposizioni di dettaglio sono state poi inserite nel decreto ministeriale dell’8 agosto 2010 “*analisi e revisione delle procedure di spesa per evitare la formazione di debiti pregressi e indicazioni per la redazione dei rapporti sull’attività di analisi e revisione delle procedure di spesa e dell’allocazione delle relative risorse in bilancio*”.

“personale”, tenuto conto che questi ultimi incidono in misura preponderante sugli stati di previsione dei vari Dicasteri⁶³.

Nella l. n. 39/2011, infine, sono state apportate modifiche al “ciclo della programmazione finanziaria e di bilancio” previsto dalla l. n. 196/2009, al fine di integrarlo con il nuovo semestre europeo, anticipandone l’avvio all’inizio dell’esercizio finanziario; la “Relazione sull’economia e la finanza pubblica” e la “Decisione di finanza pubblica” sono state sostituite con il “Documento di economia e finanza”, da presentare entro il 10 aprile di ogni anno, mentre la “Nota di aggiornamento” deve essere altresì presentata obbligatoriamente entro il 20 settembre⁶⁴ di ciascun anno.

6. Conclusioni

Negli ultimi 20 anni, l’evoluzione della struttura del bilancio dello Stato è avvenuta in parallelo con il processo di cambiamento dell’organizzazione della pubblica amministrazione.

La crescente responsabilizzazione dei dirigenti, “in nuce” nella l. n. 241/1990 e nel d.lgs. n. 29/1993, poi compiutamente concretizzata nel d.lgs. n. 165/2001 e nel recente d.lgs. n. 150/2009, è stata affiancata dall’attribuzione di specifiche funzioni definite sul documento di bilancio, nonché da un connesso “budget” di risorse necessario per il loro perseguimento.

Nel contempo, la classificazione economico-funzionale delle “poste” contabili, inizialmente utilizzata a soli fini conoscitivi, ha caratterizzato sempre più il documento contabile, fino alle recenti riforme che hanno previsto la specificazione delle “missioni” e dei “programmi” già nel disegno di legge di bilancio presentato in Parlamento, a cui si sono aggiunti rinnovati margini di “flessibilità” nell’allocazione delle risorse secondo gli effettivi, prioritari fabbisogni di ciascuna unità organizzativa, unitamente ad una

⁶³ Al riguardo, si ricorda l’art. 9 comma 1 del DL del 31 maggio 2010 n. 78 “Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica”, che ha previsto il blocco del trattamento economico, fisso ed accessorio, del personale della pubblica amministrazione per il triennio 2011-2013 agli stessi livelli del 2010 (peraltro, tale periodo potrebbe essere prorogato al 2014, ai sensi dell’art. 16 del d.l. n. 98/2011).

⁶⁴ In particolare, è stato ridefinito il contenuto del nuovo DEF, stabilendo che lo stesso sarà articolato in tre sezioni:

- la “prima sezione” contiene lo schema del “Programma di stabilità” da sottoporre alle autorità europee;
- la “seconda sezione” presenta dati e informazioni che in gran parte il Governo era già tenuto a fornire alle Camere, nell’ambito della “Relazione sull’economia e la finanza pubblica”, ovvero con la “Decisione di finanza pubblica”.
Le novità ora introdotte riguardano:
 - la specificazione che le previsioni tendenziali a legislazione vigente debbano essere effettuate almeno per il triennio successivo (il medesimo orizzonte temporale viene richiesto con riferimento alle previsioni tendenziali del saldo di cassa del settore statale);
 - l’introduzione, accanto alle previsioni di finanza pubblica a legislazione vigente, delle previsioni a politiche invariate per i principali aggregati del conto economico delle amministrazioni pubbliche, anch’esse per almeno un triennio;
- la “terza sezione” del DEF, reca lo schema del “Programma nazionale di riforma”, contenente le priorità del Paese e le principali riforme da attuare, nonché lo stato di avanzamento delle riforme avviate.

crescente attenzione alla gestione dei flussi di “*cassa*” per programmare e monitorare la spesa nell’arco del triennio di riferimento.

La l. n. 196/2009 di riforma della contabilità pubblica, nonché le recenti modifiche introdotte con la l. n. 39/2011, rappresentano una tappa importante per giungere ad un bilancio più leggibile e “*plasmato*” sugli obiettivi di massima efficienza, efficacia ed economicità, cui deve necessariamente ispirarsi l’azione responsabile dei pubblici poteri sia nell’attività di programmazione che nel concreto soddisfacimento delle reali esigenze pur in un quadro di perdurante ristrettezza finanziaria.