



**MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE**

**DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO**

*Workshop internazionale sulla riforma della contabilità e finanza pubblica*

**INTERVENTO**

del

**Dott. Mario Canzio**

*Ragioniere Generale dello Stato*

*29 aprile 2010*



Vorrei anzitutto esprimere un caloroso saluto ed il mio personale ringraziamento per aver aderito all'iniziativa, in particolare, agli ospiti che hanno accettato di intervenire a questo incontro sui temi del bilancio e delle regole che presiedono al governo della finanza pubblica.

Come tutti certamente saprete, la legge 196 del 2009 è intervenuta organicamente su tali materie aggiornando molte delle prescrizioni contenute nella legge 468 del 1978 che, di fatto, non risultavano ormai più adeguate ad assicurare la necessaria coerenza tra le norme di contabilità e le innovazioni normative che nel corso degli ultimi anni hanno interessato il nostro ordinamento.

Tra queste, ha assunto senz'altro un ruolo di primo piano, l'avvio di un processo che ha visto il nostro Paese, da un lato, aderire ad un sistema di vincoli di bilancio sovranazionali, dall'altro, impegnarsi in un percorso di progressivo decentramento della gestione delle risorse pubbliche e delle corrispondenti fonti di finanziamento.

Tale processo pone ovvi problemi di coordinamento tra lo Stato centrale - che risponde degli impegni assunti in ambito comunitario - e i livelli di governo decentrati, i quali condividono questa responsabilità sulla base di un sistema di regole che costituiscono il cosiddetto Patto di stabilità interno.

E', d'altro canto, aumentata l'attenzione verso la qualità e la sostenibilità delle finanze pubbliche come fattori di sostegno allo sviluppo economico, oltre che di garanzia della stabilità finanziaria. La ricerca di una maggiore efficienza del settore pubblico si pone infatti quale presupposto per un più elevato grado di efficienza dell'intero sistema paese.

I tempi erano ormai maturi per disegnare **la nuova architettura di un processo di finanza pubblica** coordinato e condiviso tra i diversi attori coinvolti, caratterizzato da un quadro normativo organico valido per l'intero aggregato delle amministrazioni pubbliche e tale da consentire il superamento della frammentazione espressa dal sistema di regole previgente.

Il processo di programmazione economica e di bilancio andava dunque riorganizzato in modo da includervi anche i parametri di finanza pubblica assunti in ambito europeo. In tale processo, era inoltre necessario rafforzare il coinvolgimento delle amministrazioni decentrate e costruire un più immediato collegamento tra la finalizzazione degli stanziamenti di bilancio e gli obiettivi perseguiti con le politiche adottate.

Quanto al modello gestionale seguito per il bilancio dello Stato, si poneva, tra le altre, l'esigenza di **rinnovare il processo di gestione e di controllo del bilancio ampliando il suo orizzonte** dagli aspetti autorizzatori, che pure permangono di fondamentale importanza nel nostro sistema, a quelli legati alla valutazione dei risultati in termini di efficienza e di efficacia.

## § I contenuti della legge

*L'ambito di applicazione*

Rinviando, per una disamina puntuale delle principali innovazioni introdotte dalla nuova legge di contabilità, al Quaderno che vi è stato distribuito e che da oggi viene reso disponibile sul nostro sito, mi limiterò in questa sede a richiamare alcune novità di particolare interesse.

Anzitutto quella relativa all'estensione dell'ambito di applicazione della legge all'intero settore delle amministrazioni pubbliche. L'elenco dei soggetti che compongono tale aggregato è predisposto annualmente dall'ISTAT sulla base delle definizioni previste dai regolamenti comunitari relativi al sistema di conti nazionali. Esso rappresenta l'ambito soggettivo di riferimento per l'applicazione della procedura sui deficit eccessivi. Ciò consente quindi l'applicazione della nuova disciplina contabile alla medesima platea di soggetti che concorre alla definizione dei risultati del bilancio pubblico.

*L'armonizzazione e degli schemi e dei sistemi contabili*

Altrettanto rilevante, in particolare per quanto attiene ai compiti istituzionalmente svolti dalla Ragioneria Generale dello Stato, è il processo di armonizzazione dei sistemi contabili delle pubbliche amministrazioni che la legge di riforma affida alla legislazione delegata da emanarsi entro un anno dalla sua entrata in vigore. Entro tale termine, il Comitato per i principi contabili, appositamente costituito, dovrà definire gli schemi di bilancio, i termini di presentazione e di approvazione degli stessi documenti in funzione delle esigenze di programmazione, gestione e rendicontazione della finanza pubblica. Tali sistemi e schemi di bilancio dovranno essere raccordabili con quelli adottati in ambito europeo ai fini della procedura per i disavanzi eccessivi. L'armonizzazione dovrà inoltre garantire la trasparenza, l'omogeneità e, quindi, la confrontabilità delle informazioni contenute nel bilancio pubblico, superando la diversità degli schemi e dei principi attualmente adottati dai vari soggetti istituzionali.

Viene previsto poi che gli schemi di bilancio siano articolati in missioni e programmi coerenti con la classificazione economica e funzionale individuata dagli appositi regolamenti comunitari in materia, l'adozione di un bilancio consolidato delle amministrazioni pubbliche con le proprie aziende e società controllate, di un sistema di indicatori di risultato semplici e, a fini conoscitivi, l'affiancamento di un sistema di contabilità economico-patrimoniale a quello attualmente utilizzato, di contabilità finanziaria.

*L'estensione dello schema per Missioni e Programmi*

Anche l'estensione dello schema per Missioni e Programmi, già adottata per il bilancio dello Stato, a tutte le amministrazioni pubbliche costituisce a mio avviso argomento di grande rilievo. Sono noti i vantaggi che questa struttura implica in termini di leggibilità del bilancio in particolare con riferimento alla connessione che si realizza tra le risorse pubbliche impiegate e gli obiettivi perseguiti. Ciò costituirà anche un utile supporto al processo di programmazione che potrà fondare così le proprie decisioni su un quadro conoscitivo completo e coerente.

*piano dei conti integrato*

Di particolare rilevanza appare il contributo che il piano dei conti integrato potrà dare in risposta alle esigenze di analisi previsionale, gestionale e di rendicontazione di bilancio, ma anche per la base informativa che esso potrà fornire all'attività di monitoraggio e consolidamento dei conti pubblici.

*La contabilità economico patrimoniale*

Contribuisce a rafforzare la base conoscitiva del bilancio l'adozione di sistema di contabilità economico patrimoniale. Le motivazioni alla base di questa scelta sono molteplici. Esse si riferiscono principalmente alle informazioni aggiuntive che il sistema di contabilità economica è in grado di fornire relativamente ai costi sostenuti per l'attuazione delle politiche pubbliche; alla necessità di integrare la base informativa contabile di supporto all'adozione

della contabilità analitica e al processo di analisi e valutazione della spesa per gli aspetti che riguardano l'efficienza; all'evidenziazione degli effetti che la gestione determina sulla consistenza del patrimonio.

Quanto alle modalità idonee ad assicurare la coesistenza dei due sistemi contabili - quello finanziario e quello economico - la Ragioneria Generale dello Stato ha avviato una sperimentazione per lo sviluppo di un sistema informatico per la gestione integrata della contabilità economico-patrimoniale-analitica e finanziaria. Il progetto prevede, l'integrazione del Sistema informativo per la gestione contabile e finanziaria delle Amministrazioni, SICOGE, con funzionalità atte a consentire la rilevazione contestuale di tutte le attività contabili sotto il profilo dei costi effettivi di gestione. Si tratta di un'esperienza che potrà senz'altro costituire un utile punto di partenza per l'implementazione del sistema di contabilità economico-patrimoniale.

La coerenza dei dati di bilancio fra tutte le amministrazioni costituisce il necessario presupposto affinché si renda possibile perseguire un efficace coordinamento della finanza pubblica. Le informazioni standardizzate rendono più agevole anche la costruzione di una banca dati unitaria per tutte le amministrazioni pubbliche. Essa costituisce la sede in cui far confluire tutti i dati di bilancio e gestionali dei soggetti che compongono l'aggregato delle pubbliche amministrazioni con l'intento di creare uno strumento di supporto alle attività di "controllo e monitoraggio degli andamenti di finanza pubblica e per acquisire gli elementi informativi necessari per dare attuazione e stabilità al federalismo fiscale". Le informazioni in essa contenute saranno accessibili a tutte le amministrazioni pubbliche secondo modalità da definire e potranno, dunque, rappresentare **un utile momento di confronto e di trasparenza per le stesse amministrazioni che la alimentano.**

*La banca dati unitaria*

La banca dati unitaria deve costituire anche l'occasione per razionalizzare le modalità di raccolta delle informazioni ad oggi disponibili in relazione alle numerose duplicazioni nella fornitura dei dati che alcuni enti sono chiamati a sostenere. Data la complessità dell'operazione e la pluralità degli attori coinvolti, è quanto mai opportuno che la banca dati sia strutturata secondo uno schema flessibile e incrementale, e che si preveda la possibilità di instaurare una collaborazione tra le istituzioni coinvolte più direttamente nella sua definizione. A tal fine sono stati avviati i contatti necessari ai fini della costituzione, in ambito MEF, di un apposito Comitato interistituzionale coordinato dalla Ragioneria generale dello Stato quale soggetto responsabile della gestione.

Nel contesto delle regole che definiscono la cornice in cui si svolge la programmazione economica e di bilancio, la riforma interviene a modificare sia la cadenza temporale con cui gli atti di questo processo si articolano, sia i contenuti e gli attori coinvolti nella loro predisposizione. Il nuovo ciclo della programmazione inizia il 15 luglio con l'invio da parte del Governo alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica e alle Camere, delle linee guida della Decisione di finanza pubblica. Essa contiene l'indicazione della ripartizione dei saldi obiettivo tra i diversi livelli di governo e del contenuto normativo di riferimento del Patto di stabilità interno.

*Il ciclo e gli strumenti della programmazione*

La legge di riforma della contabilità amplia i contenuti informativi della Decisione di finanza pubblica rispetto al DPEF. Sia le previsioni tendenziali, sia gli obiettivi di finanza pubblica sono ora articolati per i sottosettori delle amministrazioni pubbliche, al lordo e al netto degli interessi passivi e delle misure una tantum. È altresì illustrata nel documento una indicazione di massima dello scenario di previsione a politiche invariate, nonché a fini conoscitivi il valore atteso del prodotto potenziale e degli indicatori programmatici strutturali del conto economico delle amministrazioni pubbliche. La Decisione di finanza pubblica illustra,

inoltre, la manovra di bilancio - da presentarsi entro il 15 ottobre - necessaria a conseguire, per ciascun anno del triennio, gli obiettivi di finanza pubblica.

Rispetto ai termini di presentazione dei documenti di programmazione si registra, quindi, uno slittamento in avanti motivato essenzialmente dalla ricerca di una maggiore stabilità dei quadri previsivi posti a base degli interventi di programmazione.

*La manovra di  
finanza pubblica*

Anche i singoli strumenti della manovra sono modificati rispetto alla precedente disciplina. La legge di bilancio, in particolare, acquisisce un ruolo più sostanziale sia per effetto della sua proiezione triennale, sia per il riconoscimento della possibilità per le amministrazioni di proporre rimodulazioni in via compensativa, delle cosiddette spese di adeguamento al fabbisogno e di quelle predeterminate per legge (fattori legislativi), all'interno del programma e tra programmi di una stessa missione.

La legge di stabilità, invece, presenta un contenuto più snello rispetto a quello della precedente legge finanziaria. Restano escluse dal suo contenuto le norme a carattere ordinamentale o organizzatorio, quelle di delega nonché quelle relative ad interventi di natura localistica o micro settoriale.

Nella nuova impostazione, il ciclo della programmazione e gli strumenti che lo compongono, rispondono alle esigenze da più parti prospettate di **trasparenza e leggibilità dei documenti di bilancio e di rafforzamento del ruolo di programmazione**, realizzate soprattutto attraverso la proiezione triennale dei documenti ed il maggior coinvolgimento dei livelli di governo decentrati rispetto alla articolazione degli obiettivi di finanza pubblica.

*La copertura delle  
leggi*

Importanti innovazioni sono state introdotte anche in materia di copertura delle leggi di spesa e di predisposizione delle relazioni tecniche.

Relativamente ai disegni di legge, agli schemi di decreto legislativo e agli emendamenti di iniziativa governativa - nel caso in cui essi comportino conseguenze finanziarie - è confermato l'obbligo che siano corredati di una relazione tecnica predisposta a cura delle amministrazioni competenti e verificata dal Ministero dell'economia e delle finanze.

La citata disposizione prevede, inoltre, che alla relazione tecnica venga allegato un prospetto riepilogativo degli effetti finanziari di ciascuna disposizione ai fini della determinazione del saldo netto da finanziare del bilancio dello Stato, del saldo di cassa delle amministrazioni pubbliche e dell'indebitamento netto del conto consolidato delle pubbliche amministrazioni.

Inoltre, con particolare riferimento alla definizione della copertura finanziaria, la relazione tecnica deve evidenziare anche gli effetti delle disposizioni - che comportino conseguenze finanziarie - sugli andamenti tendenziali del saldo di cassa e dell'indebitamento netto delle pubbliche amministrazioni, ai fini della verifica del rispetto degli equilibri di finanza pubblica indicando i criteri per la loro quantificazione e compensazione.

Diviene più stringente la disciplina già prevista nella legislazione previgente della clausola di salvaguardia. Essa dovrà essere formulata nel caso in cui gli oneri associati ai provvedimenti legislativi si configurino come "oneri previsti o valutati" e dovrà rispondere ai requisiti di effettività e automaticità. In particolare essa dovrà risultare idonea a compensare gli effetti derivanti dal provvedimento che eccedano le previsioni di spesa quantificate nella relazione tecnica prevedendo misure di riduzione delle spese, con esclusione del ricorso ai fondi di riserva, o di aumento delle entrate tali da compensare gli scostamenti tra gli oneri previsti e quelli effettivi. **E sappiamo bene che si tratta di una questione sulla quale anche le commissioni Bilancio di Camera e Senato stanno dedicando particolare attenzione per gli evidenti aspetti di delicatezza che essa riveste sotto il profilo applicativo.**

Vorrei a questo punto svolgere alcune brevi considerazioni su tre questioni che ritengo di primaria importanza nell'impianto della riforma. Mi riferisco, in particolare:

- al nuovo modello organizzativo e gestionale del bilancio dello Stato;
- al processo di analisi e valutazione della spesa;
- alle prospettive dell'applicazione di un bilancio di sola cassa.

La prima innovazione, introdotta già nel 2008, e confermata e resa strutturale con la riforma contabile, riguarda la rimodulazione della struttura del bilancio per Missioni e Programmi. Si è passati, in tal modo, da un bilancio costruito sulla base della struttura organizzativa delle Amministrazioni (chi gestisce le risorse), ad un bilancio che pone in evidenza le finalità della spesa (cosa viene fatto con le risorse) e gli obiettivi ad esse associati.

Al fine di responsabilizzare le strutture amministrative e di consentire un più efficace coordinamento delle attività la realizzazione di ciascun Programma viene affidata ad un unico centro di responsabilità amministrativa. In prospettiva, tale collegamento funzionale verrà ulteriormente rafforzato dalla previsione (da realizzare in sede di esercizio della relativa delega) di un unico responsabile per l'attuazione del programma. Si supera così l'idea del coordinamento funzionale alla realizzazione del programma e si cerca di realizzare una spinta verso una riorganizzazione dell'amministrazione in funzione della nuova struttura classificatoria del bilancio.

Sulla stessa scia si pone l'ampliamento dei tradizionali margini di flessibilità concessi alle amministrazioni centrali dello Stato nell'allocazione delle risorse in fase di formazione del bilancio, con la legge annuale di bilancio, e durante la gestione, con la legge di assestamento e con gli altri provvedimenti di variazione infrannuale. In questa direzione muovono:

- a) la possibilità di modificare in via compensativa, con i disegni di legge di bilancio e di assestamento, l'allocazione di alcune spese definite "rimodulabili" all'interno di un programma o tra programmi nell'ambito della stessa missione, rispetto alla legislazione vigente;
- b) l'elevazione dell'unità di voto parlamentare dal cosiddetto macroaggregato al Programma.

Ciò determina sostanzialmente due effetti: si concentra l'attenzione della decisione parlamentare prioritariamente sull'allocazione delle risorse in relazione alle grandi politiche pubbliche, delegando la loro realizzazione alle singole strutture amministrative; si rende più ampia l'area del bilancio all'interno della quale è possibile operare variazioni in corso d'anno.

Per contro, si chiede al Governo di predisporre e rendere noti per l'intero triennio l'entità degli obiettivi macroeconomici e di bilancio e la conseguente manovra di finanza pubblica. Si conferisce così maggiore certezza alle stesse Amministrazioni, che potranno conoscere in anticipo le risorse rese loro disponibili per la realizzazione di ciascuna Missione e sottostanti Programmi. In cambio si chiede loro uno sforzo di programmazione che prima non era previsto.

A fronte della maggiore autonomia e responsabilità, la legge di contabilità e finanza pubblica prevede, nei documenti programmatici, una più dettagliata articolazione degli obiettivi che dovranno essere espressi non più rispetto al solo saldo complessivo, ma anche in relazione ai sottosettori della pubblica amministrazione. Saranno illustrati, inoltre, in apposite note metodologiche di accompagnamento agli stessi documenti di programmazione, i criteri utilizzati per la formulazione delle previsioni.

Si rinnova, infine, l'approccio alla valutazione dell'operato delle amministrazioni pubbliche che, come accennato, si focalizza maggiormente sui risultati effettivamente conseguiti. È rafforzato di conseguenza il ruolo dei documenti di rendicontazione. In particolare, il Rendiconto generale dello Stato è valorizzato con una nota integrativa che, in maniera speculare rispetto a quella allegata al bilancio di previsione, per ciascuna amministrazione espone i risultati e il grado di realizzazione degli obiettivi riferiti a ciascun Programma e le relative risorse utilizzate, motivando gli eventuali scostamenti rispetto a quanto previsto con il bilancio di inizio anno.

Le risultanze che emergono dal Rendiconto dovranno essere utilizzate dal Ministero dell'Economia e delle finanze per la valutazione della congruità delle richieste di bilancio formulate dalle amministrazioni in relazione agli obiettivi loro assegnati. Allo stesso scopo dovranno essere tenuti in considerazione i risultati delle analisi condotte, nell'ambito del processo di analisi e valutazione della spesa, dai Nuclei appositamente costituiti.

*Analisi e  
valutazione della  
spesa*

La misurazione e la valutazione dei risultati che vengono perseguiti con la spesa pubblica e l'efficacia delle misure rivolte al conseguimento degli obiettivi generali della finanza pubblica rappresentano gli obiettivi prioritari del processo di analisi e valutazione della spesa. La riforma ribadisce l'esigenza di affiancare al controllo giuridico-contabile basato su vincoli fissati ex-ante dalle autorizzazioni di spesa e sulla verifica ex-post della correttezza procedurale una valutazione economica dei risultati effettivamente raggiunti volta a individuare aree di inefficienza della spesa e di inefficacia delle politiche perseguite.

A tal fine, il Ministero dell'economia e delle finanze è chiamato a collaborare direttamente con le amministrazioni centrali dello Stato anche attraverso la costituzione di appositi nuclei di analisi e valutazione della spesa. Tali nuclei hanno lo scopo di individuare e quantificare i principali fattori che ostacolano l'allocazione ottimale e l'utilizzo efficiente delle risorse da parte delle amministrazioni centrali dello Stato, nonché di verificare l'efficacia delle misure disposte dalla Legge di Stabilità ai fini del raggiungimento degli obiettivi di razionalizzazione della spesa.

I nuclei di valutazione potranno, inoltre, fornire supporto nella definizione delle proposte di rimodulazione delle risorse iscritte in bilancio e nell'elaborazione di metodologie per la definizione delle previsioni di spesa e del fabbisogno associati ai programmi di spesa.

**I risultati attesi, in termini di contenimento del disavanzo e di controllo della spesa, sia in senso qualitativo che quantitativo, dipendono dal coinvolgimento e dalla consapevole partecipazione di tutti gli attori coinvolti nel processo di riforma che non si limita alla semplice modifica delle regole contabili, ma richiede un radicale mutamento dei comportamenti delle amministrazioni che sono chiamate a gestire le risorse pubbliche.**

*Bilancio di cassa*

Prima di concludere, vorrei esprimere un'ultima considerazione sulla delega che prevede il passaggio ad un bilancio di sola cassa. Questa norma deve infatti essere considerata tra quelle di maggior rilievo previste dalla legge, se non altro per i riflessi sulle regole contabili e sulle modalità di gestione le risorse pubbliche.

Le argomentazioni che nel corso del dibattito parlamentare hanno sostenuto la scelta di adottare, seppure per via di delega, un bilancio di sola cassa in luogo dell'attuale sistema di competenze giuridica, sono essenzialmente riconducibili alla maggiore semplicità e immediatezza per il legislatore nella comprensione dell'azione pubblica. Quest'ultima, infatti verrebbe misurata attraverso l'entità delle risorse effettivamente erogate al sistema economico e la responsabilizzazione del dirigente che gestisce la spesa e alla possibilità



superare l'annosa questione dei residui passivi che hanno assunto nel nostro bilancio una dimensione tale da evidenziare una certa patologia del fenomeno.

D'altro canto è stata espressa qualche preoccupazione, soprattutto tra gli attori istituzionali, in relazione al rischio che il passaggio ad un bilancio di sola cassa potesse determinare la perdita del patrimonio informativo assicurato da un parallelo bilancio e sistema contabile di competenza. Ci si è interrogati, quindi, su quali scritture e sistemi contabili dovranno accompagnare i documenti di bilancio al fine di assicurare la corretta gestione ed il monitoraggio delle risorse pubbliche, anche in relazione alla definizione dei limiti entro il quale si consente al dirigente responsabile di assumere obbligazioni sulle risorse stanziare in bilancio, nonché di dare risposta alle problematiche connesse alla necessità di tradurre i dati di bilancio in termini di competenza Sec95.

La necessità di approfondire le implicazioni del passaggio al bilancio di cassa ha spinto il legislatore a prevedere, **a mio avviso saggiamente**, una fase transitoria della durata di due esercizi finanziari nel corso della quale procedere ad una sperimentazione che consenta di evidenziare gli aspetti di maggiore criticità e di valutare le soluzioni più appropriate.

**In ogni caso il grado di realizzazione degli obiettivi che il legislatore si è posto con l'adozione di un bilancio di sola cassa sarà strettamente connesso alle modalità della sua attuazione.**

In questo senso, saranno fondamentali:

- la definizione, senza possibilità di equivoci, di cosa si intenda per limite all'assunzione delle obbligazioni da parte del responsabile della spesa;
- la disponibilità di informazioni relative alla gestione di competenza che consentano di monitorare l'evoluzione dei conti pubblici, nonché delle posizioni debitorie che il bilancio di cassa di per sé non sarebbe in grado di rilevare;
- il rafforzamento della capacità delle amministrazioni di programmare la propria attività in termini di cassa piuttosto che di impegni.

Vi ringrazio per l'attenzione e buon proseguimento dei lavori.