



ISTITUTO DI STUDI E ANALISI ECONOMICA

**CAMERA DEI DEPUTATI  
V COMMISSIONE  
(Bilancio, Tesoro e Programmazione)**

**Indagine conoscitiva sul disegno di legge C. 2555  
“Legge di contabilità e finanza pubblica”**

Audizione dell’Istituto di Studi e Analisi Economica - ISAE  
Martedì, 22 settembre 2009

## **Introduzione**

**Dopo che negli ultimi anni, in più occasioni, si è tentato di porre mano al riordino degli strumenti e delle procedure di bilancio, finalmente Il disegno di legge (DDL) sulla legge di contabilità e finanza pubblica attualmente all'esame della Camera (AC 2555) definisce una articolata riforma, nel mutato quadro di vincoli interni ed esterni.**

**Il DDL dispone le norme di regolazione della materia dopo la recente approvazione della legge di delega sul federalismo fiscale, in un contesto di rinnovata attenzione agli aspetti di efficienza e di efficacia dell'azione pubblica, recependo, oltre alle modifiche normative e alle prassi andate consolidandosi negli anni più recenti, anche le fondamentali indicazioni del dibattito approfondito che ormai da tempo si è svolto intorno ai temi in questione.**

**Il nuovo sistema relativo alle decisioni e al governo della finanza pubblica si trova a dover conciliare contemporaneamente il rispetto dei vincoli europei - in un ambito di contenimento e di riqualificazione della spesa pubblica che sembra richiedere anche una maggiore flessibilità nella gestione delle risorse disponibili - con il rispetto dell'autonomia attribuita dalla Costituzione agli Enti territoriali, che implica maggiore discrezionalità combinata con più ampi coinvolgimenti e responsabilizzazione.**

Il disegno di legge è composto da otto Titoli suddivisi in cinquantaquattro articoli. Il Titolo I (artt. 1- 3) riguarda i principi di coordinamento, gli obiettivi di finanza pubblica e l'armonizzazione dei sistemi contabili; il Titolo II (artt. 4-7) le misure per la trasparenza e la controllabilità della spesa; il Titolo III (artt. 8-12) la programmazione degli obiettivi di finanza pubblica; il Titolo IV (artt. 13-17) il monitoraggio dei conti pubblici; il Titolo V (artt. 18-20) la copertura delle leggi; il Titolo VI (artt. 21-44) il bilancio dello Stato, con l'articolazione in cinque Capi (Capo I (artt. 21-25) sul bilancio di previsione dello Stato, Capo II (artt. 26-35) sulle entrate e le spese dello Stato, Capo III (artt. 36-39) sul rendiconto generale dello Stato, Capo IV (artt. 40-42) sull'analisi e valutazione della spesa, Capo V (artt. 43-44) sul completamento della riforma del bilancio dello Stato); il Titolo VII (artt. 45-50) la

tesoreria degli enti pubblici e la programmazione dei flussi di cassa; infine il Titolo VIII (artt. 51-54) concerne il sistema dei controlli.

Il testo rimanda l'articolazione di innovazioni rilevanti alla predisposizione di vari decreti legislativi da costruire entro un anno dalla entrata in vigore della legge stessa. In particolare, il Governo è chiamato a produrre i decreti attuativi di quattro deleghe riguardanti l'adeguamento dei sistemi contabili (art. 2), la razionalizzazione, la trasparenza, l'efficienza e l'efficacia delle procedure di spesa in conto capitale per la realizzazione delle opere pubbliche (art. 31, c. 8), il completamento della riforma del bilancio dello Stato e l'adozione del metodo della programmazione triennale delle risorse (art. 43) e, infine, la riforma e il potenziamento del sistema dei controlli e della programmazione di analisi e valutazione della spesa (art. 51).

A chiusura del disegno di legge è poi prevista una delega (art. 52) per l'emanazione entro due anni dalla entrata in vigore della legge di un Testo Unico delle disposizioni vigenti in materia di contabilità di Stato e di tesoreria.

In tale quadro, **le norme dispongono – e dettaglieranno più approfonditamente in seguito con i provvedimenti di attuazione – le regole e le attività dei vari attori del processo di bilancio, che si sostanziano principalmente in una triangolazione di relazioni tra Governo, Enti Territoriali e Parlamento, secondo schemi che riflettono una situazione in cui il ruolo del coordinamento finanziario è affidato, in qualità di competenza concorrente, allo Stato e alle Regioni (art. 117, c. 3, Cost., ribadito nella legge di delega sul federalismo, L. 42/09, all'art. 2, c. 2, lett. m)) e in cui i rapporti dello Stato con l'Unione Europea, a chiusura e completamento dell'intero complesso di decisioni di finanza pubblica, costituiscono una competenza esclusiva dello Stato (art. 117, c. 2, Cost.).** E in questa cornice istituzionale si innestano i comportamenti – da armonizzare - delle singole amministrazioni.

**Ai soggetti “tradizionalmente” coinvolti nelle procedure di bilancio, si affiancano ulteriori attori che dovranno agire in diverse sedi, anche di nuova istituzione.**

**Oltre alla Ragioneria Generale dello Stato, alle Conferenze Unificate, alle competenti Commissioni parlamentari insieme ai Servizi studi e di bilancio, numerosi rappresentanti delle amministrazioni, dell'ISTAT ed altri esperti faranno parte di nuovi "gruppi"; in particolare, dell'istituto "Comitato per i principi contabili delle amministrazioni pubbliche" (art. 2) che dovrà agire in raccordo con la "Commissione tecnica paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale" (art. 4, L. 42/09) – peraltro organo di segreteria della "Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica" (art. 5, L. 42/09) – e i suoi gruppi di lavoro (previsti dal Decreto ministeriale di istituzione).**

**A queste istituzioni invierà "indirizzi" - circa il contenuto informativo dei documenti, le metodologie per la quantificazione degli effetti finanziari delle innovazioni legislative e per la costruzione degli andamenti tendenziali di finanza pubblica, ecc. - la nuova "Commissione parlamentare per la trasparenza dei conti pubblici" (art. 4) che si avvarrà di una nuova "Struttura unica di supporto per il controllo parlamentare" (art. 7). Così come sono previsti "Nuclei di analisi e di valutazione della spesa" (art. 40).**

**A determinante sostegno di questa impalcatura di soggetti e sedi decisionali, di gestione e controllo dei risultati, che dovranno fornire numerosi documenti (Rapporti, Relazioni, Note, ecc.), è disposta la costruzione di una "Banca dati unitaria per le Amministrazioni Pubbliche" (art. 14).**

**Il DDL tratta di un sistema assai complesso e articolato di riforma, la cui effettiva applicazione richiederà una forte determinazione nei comportamenti di tutti i soggetti implicati e inevitabilmente un arco temporale non limitato, come peraltro evidenzia anche la previsione della presentazione da parte del Ministro dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministro per la Pubblica Amministrazione e l'Innovazione, per tre anni consecutivi, di un Rapporto sullo stato di attuazione delle norme, riportata nel disegno stesso (art. 3).**

**Insieme alle maggiori risorse, umane e finanziarie, finalizzate alla implementazione di quanto definito nel disegno di legge, si devono consolidare i**

**cambiamenti negli atteggiamenti, le nuove attitudini nei riguardi della disciplina fiscale.**

**Il coordinamento tra la proposta di legge e il parallelo processo di attuazione della legge n. 42 in relazione alla armonizzazione dei sistemi contabili e informativi e alle procedure di coordinamento della finanza pubblica**

**Data la rilevanza che il tema rappresenta ai fini della finanza pubblica nel suo complesso, il disegno di legge, come anche la legge 42 sul federalismo fiscale, tra i primi articoli (e precisamente in entrambi i casi all'articolo 2), prevede – come già ricordato - una delega al Governo per la predisposizione di uno o più decreti legislativi riguardanti l'adeguamento dei sistemi contabili. La materia andrebbe dunque armonizzata in un unico documento da predisporre secondo un'unica tempistica.**

**Si tratta di definire un linguaggio uniforme e una metodologia condivisa al fine della costruzione di bilanci omogenei, confrontabili e, quindi, aggregabili, secondo una classificazione sia economica che funzionale. E' necessario, infatti, disporre di strutture contabili standard, raccordabili con i criteri propri delle rilevazioni di ciascuna tipologia di ente, che consentano “agili” consolidamenti dei conti nelle varie tappe del processo di bilancio, già a partire dalla fase della previsione e anche in quella del monitoraggio in corso d'anno, oltre che ai fini della rendicontazione. La definizione di prospetti di riconciliazione consentirebbe, inoltre, di poter disporre simultaneamente di due formati di presentazione contabile coerenti fra loro.**

**In tale ambito diviene assolutamente necessaria una attività di razionalizzazione e successiva semplificazione degli innumerevoli adempimenti informativi dei vari enti, al fine di ridurre il carico di lavoro delle amministrazioni evitando la moltiplicazione delle richieste e indirizzandole verso l'unica banca dati prevista dalla riforma.**

**Il gruppo di lavoro “Bilanci delle regioni e degli enti locali”, costituito su invito del Ministro per la Semplificazione normativa e con determinazione del Ragioniere**

generale dello Stato (di cui l'ISAE ha fatto parte), evidenziando come i principi contabili del nostro Paese rappresentino spesso enunciati molto sintetici (principi della competenza, dell'annualità, dell'universalità, ecc.), che lasciano spazio a interpretazioni e modalità di applicazione alle amministrazioni, ha sottolineato la necessità di adeguate norme tecniche di dettaglio relative alla codifica delle operazioni, con la disposizione di istruzioni da raccogliere in appositi glossari.

Il gruppo di lavoro, inoltre, sulla base delle più rilevanti errate rappresentazioni di fatti contabili riscontrate nel tempo, ha definito alcune regole e metodologie per l'omogeneità dei bilanci, proponendo anche quadri di applicazione sperimentali (all'interno dei quali fornire indicazioni agli enti su come effettuare le riclassificazioni), al fine dell'adozione di codifiche comuni per le operazioni gestionali, riferite in particolare alla codificazione economica propria del SIOPE (Sistema informativo sulle operazioni degli enti pubblici) e alla codificazione funzionale della COFOG (Classification of the functions of Government) riconosciuta a livello internazionale, prevedendo un periodo transitorio di adeguamento per gli enti.

Relativamente a vari temi rilevanti che vengono trattati sia nel DDL in discussione sia nella legge delega sul federalismo fiscale recentemente approvata, risulta inoltre necessaria una opportuna attività di coordinamento. Si riscontrano, infatti, differenze riguardanti alcuni specifici punti. Tra queste si ricordano:

- *il riferimento nel DDL all'adozione di un bilancio consolidato delle amministrazioni pubbliche con le proprie aziende, società o altri organismi controllati, secondo uno schema tipo definito dal Ministro dell'economia e delle finanze d'intesa con i Ministri interessati e la Conferenza unificata (art. 2, c. 2, lett. e)), contro il più semplice riferimento nella delega sul federalismo fiscale a bilanci consolidati delle regioni e degli enti locali in modo tale da assicurare le informazioni relative ai servizi esternalizzati (art. 2, c. 2, lett. h));*
- *nel DDL si prevede una banca dati unitaria istituita presso il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello*

*Stato, accessibile alle stesse amministrazioni pubbliche secondo modalità da stabilire con appositi decreti del Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Conferenza unificata; i dati concernono i bilanci di previsione, le relative variazioni, i conti consuntivi, quelli relativi alle operazioni gestionali, nonché tutte le informazioni necessarie all'attuazione della legge in argomento (art. 14, c. 1); l'acquisizione dei dati avviene sulla base di schemi, tempi e modalità definiti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Conferenza unificata relativamente agli enti territoriali; l'acquisizione dei dati potrà essere effettuata dal Sistema informativo della Ragioneria generale dello Stato anche attraverso l'interscambio di flussi informativi con altre amministrazioni pubbliche (art. 14, c. 2); nell'ambito della banca dati, vi è una apposita sezione che raccoglie tutte le informazioni necessarie alla realizzazione degli obiettivi programmatici, nonché delle analisi di efficienza contenute nel Rapporto triennale sulla spesa; la banca dati raccoglie le informazioni che le amministrazioni sono tenute a fornire attraverso una procedura da definire con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze (art. 40, c. 4).*

*Nella delega sul federalismo invece è istituita una banca dati comprendente indicatori di costo, di copertura e di qualità dei servizi, utilizzati per definire i costi e i fabbisogni standard e gli obiettivi di servizio nonché per valutare il grado di raggiungimento degli obiettivi di servizio (art. 5, c. 1, lett. g)).*

*Si fronteggiano quindi Ragioneria generale dello Stato e Commissione tecnica paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale, su dati in parte differenti che sembrano rimandare a banche dati diverse, che andrebbero preferibilmente unificate in un'unica fonte informativa in cui vengano schedate informaticamente e codificate in modo uniforme tutte le informazioni – di tipo finanziario, economico, demografico, territoriale, ecc. - relative alle singole amministrazioni.*

- *nel DDL è prevista la definizione di un sistema di indicatori di risultato semplici, misurabili e riferiti ai programmi del bilancio, costruiti secondo criteri e metodologie comuni alle diverse amministrazioni individuati con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, d'intesa con la Conferenza unificata relativamente a quelli concernenti le regioni e le province autonome e gli enti locali (art. 2, c. 2, lett. f)); inoltre la Nota integrativa al bilancio di previsione*

*dello Stato, per la spesa, si compone di due sezioni: 1) la prima sezione, concerne il piano degli obiettivi correlati a ciascun programma ed i relativi indicatori di performance, riporta le informazioni relative al quadro di riferimento in cui l'amministrazione opera, illustra le priorità politiche, espone le attività e indica gli obiettivi riferiti a ciascun programma di spesa, che le amministrazioni intendono conseguire in termini di livello dei servizi e di interventi, in coerenza con il programma generale dell'azione di Governo. A tal fine il documento indica le risorse destinate alla realizzazione dei predetti obiettivi e riporta gli indicatori di realizzazione ad essi riferiti, nonché i criteri e i parametri utilizzati per la loro quantificazione. Con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, adottato d'intesa con il Ministro dell'economia e delle finanze, sono individuati i criteri e le metodologie per la definizione degli indicatori (costruiti con il supporto metodologico del MEF) di realizzazione contenuti nella Nota integrativa (art. 22, c. 9, lett. a)); ); nella Nota integrativa al rendiconto, ciascuna amministrazione, in coerenza con lo schema e gli indicatori contenuti nella Nota integrativa al bilancio di previsione, illustra, con riferimento allo scenario socio-economico e alle priorità politiche, lo stato di attuazione degli obiettivi riferiti a ciascun programma, i risultati conseguiti e le relative risorse utilizzate, anche con l'indicazione dei residui accertati, motivando gli eventuali scostamenti rispetto a quanto previsto nella Nota integrativa al bilancio di previsione (art. 36, c. 2, lett. a)); Il Rapporto triennale sulla spesa delle amministrazioni dello Stato, in particolare, per i principali settori e programmi di spesa: a) esamina l'evoluzione e la composizione della spesa identificando le eventuali aree di inefficienza e di inefficacia, anche attraverso la valutazione dei risultati storici ottenuti, b) propone gli indicatori di performance da adottare, c) fornisce la base analitica per la definizione e il monitoraggio degli indicatori di cui alla lettera b) verificabili ex post, utilizzati al fine di valutare il conseguimento degli obiettivi di ciascuna amministrazione e accrescere la qualità dei servizi pubblici (art. 42, c. 3).*

*Nella delega sono previsti indicatori di costo, di copertura e di qualità dei servizi, utilizzati per definire i costi e i fabbisogni standard (art. 5, c. 1, lett. g)), indicatori di fabbisogno di infrastrutture, in coerenza con la programmazione regionale di settore, per il finanziamento della spesa in conto capitale (art. 13, c. 1, lett. c) 2)), indicatori di efficienza e di adeguatezza atti a garantire adeguati*

*livelli qualitativi dei servizi resi da parte di regioni ed enti locali (art. 17, c. 1, lett. d)).*

*Andrebbero sistematicamente schematizzati gli indicatori, distinguendo in modo preciso tra quelli di costo, di risultato, relativi alle infrastrutture, di efficienza, di efficacia, ecc., da riferire dunque a specifici ambiti di applicazione. Tale sistematizzazione dovrebbe essere attuata nell'ambito dei decreti legislativi di attuazione della delega per la riforma e il potenziamento del sistema di controlli di ragioneria e del programma di analisi e valutazione della spesa, già citata.*

- *Il DDL dedica l'intero articolo 9 al coordinamento della finanza pubblica ; la delega sul federalismo dedica l'intero Capo VI (artt. 17 e 18) al coordinamento dei diversi livelli di governo; in entrambi i casi si fa riferimento al Patto di convergenza per il coordinamento dinamico e alla regionalizzazione del Patto di stabilità interno.*

*Il DDL ricorda la necessità per questo ultimo di un quadro di riferimento normativo caratterizzato da stabilità, coerenza, conformità ai parametri europei e rispetto dell'autonomia gestionale degli enti; il DDL dispone l'individuazione per la spesa in conto capitale di obiettivi di debito per le amministrazioni locali, con possibilità di sfioramento dei limiti per uno più enti se compensato da un corrispondente minor ricorso al debito da parte di uno o più enti della stessa regione.*

*La legge delega sul federalismo propone invece uno schema dettagliato di sanzioni ed incentivi per enti più o meno virtuosi rispetto agli obiettivi di finanza pubblica.*

*Le norme sul coordinamento risultano dunque trattate in entrambi i provvedimenti e vanno combinate.*

- *Il DDL assegna un ruolo preminente alla Ragioneria generale dello Stato nel monitoraggio della finanza pubblica (artt. vari).*

*La legge delega sul federalismo affida alla "Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica" (art. 5) rilevanti compiti istituzionali, dal concorso nella definizione degli obiettivi per comparto alla promozione di interventi per il rispetto degli obiettivi in particolare del Patto di convergenza, alla analisi, al controllo e alla correzione del Patto di stabilità interno.*

*Sembra quindi necessario un coordinamento tra gli istituti preposti al coordinamento.*

### **Il ciclo della programmazione di bilancio**

**Il disegno di legge prevede cambiamenti nella scansione temporale delle date di presentazione e nei contenuti degli strumenti del ciclo della programmazione di bilancio.**

Quanto ai documenti finanziari, la Relazione sull'economia e la finanza pubblica (ex RUEF) va presentata entro il 15 aprile di ciascun anno, la Decisione di finanza pubblica (ex DPEF) va presentata entro il 20 settembre, il Disegno di legge di stabilità e il Disegno di legge di bilancio entro il 15 ottobre, i Provvedimenti collegati entro il 15 novembre, l'Aggiornamento del Programma di stabilità in linea con le scadenze europee. Inoltre, la Relazione previsionale e programmatica viene sostituita da una più contenuta Nota tecnica illustrativa, di accompagnamento al disegno di legge di stabilità. Infine, entro il 20 luglio l'Esecutivo deve inviare alla Conferenza Unificata Stato-Regioni-Autonomie Locali le "Linee guida" relative alla ripartizione degli obiettivi finanziari e contenenti il quadro di riferimento normativo del Patto di stabilità interno (PSI), per ottenere un parere entro il 10 settembre.

**La durata della sessione di bilancio viene quindi ridotta e posticipata, con un ampliamento del contenuto della Decisione di finanza pubblica che, oltre ad inglobare gli argomenti del DPEF, incorpora anche alcune delle informazioni in precedenza allegate alla Relazione previsionale e programmatica (le Relazioni sullo stato di attuazione delle leggi pluriennali di spesa) e le Relazioni programmatiche di accompagnamento ad ogni missione.**

**La posticipata presentazione della Decisione se, da una parte, accorciando i tempi per la sessione, può lasciare un minor spazio per la discussione anche in Parlamento, dall'altra, rende più vicine le fasi della programmazione e dell'attuazione della manovra per il raggiungimento degli obiettivi e consente di avere a disposizione informazioni sul quadro economico e sull'andamento dei**

**conti pubblici più aggiornate e quindi più idonee a far da base all'evoluzione, ormai triennale, delle grandezze in esame, specie in situazioni di repentini cambiamenti dell'intonazione congiunturale.**

**Sembra importante che le “Linee guida” con le anticipazioni delle regole del Patto di stabilità interno – che peraltro si ritiene debba trovare una sua stabilità di contenuto – siano sufficientemente dettagliate da costituire un elemento di certezza ai fini della programmazione di bilancio degli Enti Territoriali. Questi ultimi del resto dovrebbero partecipare pienamente alla definizione degli obiettivi (che andrebbero forse anche riferiti al complesso delle entrate e a quello delle uscite pubbliche, oltre ai saldi) e delle misure correttive volte a raggiungerli. Un forte coordinamento tra centro e periferia nella fase iniziale della programmazione consentirebbe anche di rendere più agevole la discussione durante la sessione di bilancio e più efficace la manovra di politica economica.**

**E' inoltre da valutare con favore la disposizione che il disegno di legge pone riguardo alla costruzione di previsioni di finanza pubblica riferite ai conti economici dei sottosettori della Pubblica Amministrazione (con riferimento quindi a conti dettagliati – impostati come quelli della contabilità nazionale - per le Amministrazioni Centrali, le Amministrazioni Locali e per gli Enti di Previdenza). Questa disposizione richiederà sicuramente uno sforzo applicativo ma risulterà estremamente utile per il coordinamento tra centro e periferia.**

**Tra le novità rilevanti prospettate vi è la norma che dispone previsioni tendenziali a legislazione vigente per i flussi di entrata e di spesa non solo del conto economico ma anche per i flussi del conto di cassa delle Amministrazioni Pubbliche.**

**Il riferimento a questo ultimo conto consolidato di cassa consente di valutare pienamente le grandezze che determinano la formazione del fabbisogno della PA, elemento determinante ai fini della definizione – con una maggiore trasparenza dunque – dello stock del debito pubblico. L'obiettivo riferito a questo ultimo, oltre a quello relativo all'indebitamento netto, è inoltre da stabilire, come correttamente dispone il DDL, anche a livello di sottosettori della PA.**

La definizione dell'insieme di tutte queste variabili richiederà maggiori informazioni rispetto a quanto avviene attualmente e sembrano dunque necessari maggiori collegamenti sia con le analisi dell'ISTAT, per la costruzione dei conti economici consolidati, sia con la Banca d'Italia per quella dei flussi finanziari.

Con riferimento, inoltre, non agli specifici aggregati di finanza pubblica ma al più generale quadro macroeconomico, il DDL fa riferimento alla presentazione, nell'ambito della Decisione di finanza pubblica, di previsioni sia tendenziali che programmatiche (art. 10, c. 2, lett. a)). Solo queste ultime, tuttavia, sono state riportate negli ultimi Documenti di programmazione economico-finanziaria. Questa scelta, oltre ad apparire in linea con un modello che incorpora direttamente le reazioni degli individui alle disposizioni di politica economica, risulta di più semplice e chiara applicazione e quindi preferibilmente da mantenere anche per le future proiezioni riportate nei documenti ufficiali.

Appare infine pienamente condivisibile la previsione di una legge di stabilità "snella", in cui non vengano inserite norme ordinamentali, microsettoriali, localistiche, di delega o di sostegno allo sviluppo economico, da incorporare queste ultime invece in appositi disegni di legge collegati, con tempistiche di discussione e approvazione diverse da quelle della legge di stabilità.

#### **La nuova struttura del bilancio per programmi, la valutazione dei risultati e la sperimentazione di forme di contabilità economico-patrimoniale**

Il disegno di legge prevede una delega al Governo per consentire il completamento della riforma della struttura del bilancio dello Stato e la programmazione delle risorse e una delega per la riforma e il potenziamento dei controlli di ragioneria (di regolarità amministrativa e contabile) e del programma di analisi e valutazione della spesa, con la prevista graduale estensione di questo ultimo programma alle altre amministrazioni pubbliche.

**La misura della performance del settore pubblico ha attraversato, come è noto, varie fasi nel tempo. Alla prima fase di valutazione dell'operare pubblico di tipo prevalentemente giuridico-contabile (in cui si combinava il rispetto ex-ante di obblighi autorizzatori con il rispetto formale ex-post di tali vincoli) ha fatto seguito - soprattutto a partire dagli anni novanta - l'interesse per l'efficienza nella produzione dei beni e servizi offerti dalla pubblica amministrazione, per poi passare – all'inizio degli anni duemila – a valutazioni poste anche verso l'esterno delle amministrazioni, con interesse maggiormente focalizzato sulla rendicontazione verso il Parlamento.**

**Le mosse normative da cui ha preso avvio l'attenzione maggiormente posta sulle performance sono da collocare alla riforma dell'amministrazione, e in particolare della dirigenza pubblica, disposta con il decreto legislativo 29 del 1993, cui hanno fatto seguito le disposizioni di riforma del bilancio della legge 94 del 1997, che in particolare hanno dato risalto alle politiche di settore – con individuazione delle funzioni-obiettivo, una nuova configurazione delle Note preliminari con indicatori di efficacia e di efficienza, il passaggio dai capitoli alle unità revisionali di base, l'introduzione della contabilità economica di tipo analitico -, le norme del decreto legislativo 286 del 1999 sulla riforma dei sistemi di controllo, che al tradizionale controllo di regolarità contabile e amministrativa associa i controlli di gestione e strategico (con l'istituzione anche del Comitato tecnico scientifico per la valutazione e il controllo strategico) oltre alla valutazione dei dirigenti.**

**Più recentemente, è intervenuta la riclassificazione del bilancio per missioni e programmi con la finalità di evidenziare il ruolo del bilancio come strumento di allocazione delle risorse pubbliche, per indicare in modo più diretto il legame tra risorse e obiettivi e rendere conto al Parlamento su ciò che viene realizzato con le risorse pubbliche. Ciò si è accompagnato con le circolari della Ragioneria Generale dello Stato volte a fornire alle amministrazioni le linee guida per la compilazione delle Note preliminari.**

**Inoltre, l'attività di spending review, avviata di recente nel nostro apparato di finanza pubblica, rappresenta un pre-requisito per la costruzione di un sistema**

**di “expenditure management” basato su un orizzonte pluriennale degli stanziamenti e su procedure di bilancio di tipo top-down, che sembrano garantire - secondo gli schemi delle best practices internazionali - risultati di successo in campo fiscale.**

**Analisi e studi dell’OCSE, come è noto, hanno individuato alcune caratteristiche istituzionali che, pur presentando aspetti problematici di applicazione, giocano un ruolo chiave nel controllo della spesa pubblica: quadri di riferimento di medio-termine, prudenti ipotesi macroeconomiche, tecniche di bilancio top-down, trasparenza nel processo di bilancio, attenzione crescente ai risultati, pratiche finanziarie moderne.**

Dovrebbe, quindi, essere implementato un approccio alla spesa il cui punto di partenza è la fissazione a livello politico di un valore obiettivo, cui segue una ripartizione secondo scelte di priorità tra i vari programmi, ognuno dei quali richiede determinati input e necessita poi di specifici indicatori ai fini del controllo dei risultati raggiunti.

**L’affiancamento al sistema di contabilità finanziaria, in via sperimentale e a fini conoscitivi, di un sistema di contabilità economico-patrimoniale, previsto dal disegno di legge (art. 2, c. 2, lett. d)), permette di evidenziare aspetti rilevanti anche per gli enti pubblici. Infatti il riferimento alla sola contabilità finanziaria, non consentendo la rilevazione delle operazioni gestionali sotto l’aspetto economico (costi/ricavi) e quello patrimoniale (attività/passività), non rappresenta un sistema efficace per il controllo dei costi, non permette la redazione di budget economici per servizio e per centro di costo e non è, quindi, funzionale all’implementazione di sistemi di controllo di gestione. Quindi non è in grado di mettere a confronto in modo efficace i risultati ottenuti con gli obiettivi previsti (di natura non finanziaria) e non indirizza correttamente verso eventuali scelte di esternalizzazione e di determinazione delle tariffe.**

**Attualmente, la Ragioneria generale dello Stato effettua tuttavia solo operazioni periodiche di riconciliazione tra contabilità finanziaria e contabilità economico-**

**patrimoniale-analitica. E' stato infatti implementato un sistema di rilevazione dei costi su base semestrale attraverso una procedura di aggregazione dei dati.**

### **Controlli di finanza pubblica**

**La riforma, per assicurare il conseguimento degli obiettivi di trasparenza e ed efficienza del bilancio e della spesa, richiede esplicitamente a ciascun Ministero di ideare e utilizzare - in sede di presentazione del bilancio di previsione. - indicatori (in precedenza già ricordati) di performance di realizzazione a corredo della proposizione del piano degli obiettivi correlati a ciascun programma.**

**Il ricorso a tali indicatori si è rivelato cruciale nell'esperienza di altri paesi, quale ad esempio la Francia, che pure hanno realizzato interventi migliorativi dell'efficienza della pubblica amministrazione attraverso la riforma delle procedure di approvazione del bilancio dello Stato.**

**Il richiamo all'uso di indicatori nel processo di pianificazione del bilancio e programmazione della spesa non è tuttavia una novità nel nostro ordinamento. L'impiego di tale strumento è previsto, ai fini della programmazione strategica delle amministrazioni, nella sede delle Note preliminari al bilancio di previsione, sin dal 1997 ma la sua concreta realizzazione ha incontrato molti ostacoli e non si è mai effettivamente compiuta.**

**E' importante evidenziare che lo scopo degli indicatori è diverso a seconda del tipo di obiettivo, strategico o operativo, al quale siano associati.**

**In particolare, gli indicatori associati ad obiettivi operativi sono finalizzati a rilevare e misurare sia il procedere dell'attività amministrativa necessaria al perseguimento dell'obiettivo, sia la realizzazione della stessa attività secondo criteri di razionale ed efficace uso delle risorse disponibili.**

**Gli indicatori associati a obiettivi strategici sono finalizzati, invece, a rilevare e misurare l'efficacia e l'impatto e, al contempo, la corretta declinazione dell'obiettivo strategico in (uno o più) obiettivi operativi. Si assicura, così, la corretta interpretazione dello scopo e della direzione dell'obiettivo strategico,**

**anche al fine di evitare discrasie e incongruenze fra indirizzo politico e attuazione amministrativa.**

**Per raggiungere efficacemente gli obiettivi di trasparenza che la riforma si pone, ad ogni obiettivo strategico-strutturale od operativo andrebbe associato un indicatore, che per essere efficace dovrebbe ove possibile essere di tipo quantitativo, e rispetto ad esso andrebbe indicato il valore che si intende raggiungere (valore-obiettivo). A seconda dei casi, l'indicatore significativo sarebbe di realizzazione, di risultato, o di impatto.**

**Gli obiettivi strategici definiti dal Ministro – che definiscono le priorità politiche – così come quelli strutturali – che definiscono la missione istituzionale dell'amministrazione – richiederebbero per il perseguimento degli effetti voluti dalla riforma di essere quantificati, nella generalità dei casi, attraverso indicatori di risultato e di impatto. Per gli obiettivi operativi, invece, gli indicatori di riferimento potrebbero essere in prevalenza quelli di realizzazione (fisica e finanziaria) e, in alcuni casi, gli indicatori di risultato.**

**Il ricorso ad indicatori dovrebbe essere quanto più possibile ampio, poiché essi consentono di esprimere in modo sintetico e immediato sia i principali contenuti degli obiettivi che l'amministrazione si è posta, sia il grado di successo che attraverso la sua azione essa ha riportato nel conseguirli.**

**Nella pratica negli anni passati si è rilevata una scarsa applicazione di questo strumento da parte delle amministrazioni, anche nelle sedi in cui il suo impiego era espressamente richiesto. La RGS nella Circolare n. 18 del 28 aprile 2006 ha effettuato una classificazione degli indicatori utilizzabili dalle amministrazioni, accompagnandola con diverse esemplificazioni (cfr. la tabella di seguito riportata), che resta ad oggi ancora valida.**

Tipo di indicatore	Oggetto della misurazione	Efficacia/efficienza	A quali obiettivi sono associati	Esempi
<b>Indicatori quantitativi</b>				
Indicatori di realizzazione finanziaria	L'avanzamento della spesa prevista per la realizzazione dell'obiettivo	Efficacia finanziaria	Obiettivi Strategici e Obiettivi Operativi	% di avanzamento della spesa prevista
Indicatori di realizzazione fisica	Il grado di avanzamento fisico dell'obiettivo o dell'azione	Efficacia fisica	Obiettivi Strategici e Obiettivi Operativi	% di avanzamento dell'obiettivo rispetto ai risultati finali attesi
Indicatori di risultato	Il risultato raggiunto in termini fisici	Efficacia fisica	In prevalenza agli Obiettivi Strategici	N di nuovi computer installati, N di pratiche licenziate
Indicatori di risultato unitario	Il risultato raggiunto in termini fisici rapportato alle risorse umane, strumentali o finanziarie impiegate per raggiungerlo	Efficienza	Solo agli Obiettivi Operativi	N di pratiche per impiegato, spese di manutenzione degli immobili per m2, ecc.
Indicatori di impatto	L'impatto in termini socio-economici dell'obiettivo sui destinatari finali (PA, collettività)	Efficacia complessiva e "sociale"	Solo agli Obiettivi Strategici	N di cittadini raggiunti dal nuovo servizio; riduzione % dei disservizi lamentati dalla cittadinanza; % di riduzione dei reati sul territorio; ecc.
<b>Indicatori qualitativi</b>				
Indicatori binari (sì/no)	Il raggiungimento o meno di risultati non misurabili in modo quantitativo		Obiettivi Strategici e Obiettivi Operativi	Evasione delle pratiche arretrate entro l'anno; apertura di nuovi sportelli al cittadino; ecc.
Indicatori qualitativi (alto, medio, basso)	Il raggiungimento di risultati non misurabili in modo quantitativo ma sui quali si può esprimere un generico giudizio qualitativo		Obiettivi Strategici e Obiettivi Operativi	Grado di soddisfazione dell'utenza;
Fonte: Circolare MEF-Dipartimento RGS del 28 aprile 2006, n. 18.				

Dall'analisi storica delle Note preliminari si evince che le difficoltà di identificazione e costruzione si sono concentrate sulle due tipologie di indicatori che più riguardano gli obiettivi strategici:

- indicatori di risultato - che misurano il grado di raggiungimento dell'obiettivo che l'azione o l'intervento che si propone di conseguire - che se nel passato sono stati utilizzati poco e in modo impreciso, mostrano un incremento in quantità e qualità nell'impiego negli ultimi anni (nel 2009 circa il 10% dei casi esibiva, secondo le rilevazioni RGS, un indicatore di risultato correttamente identificato);
- indicatori di impatto - che esprimono l'impatto che il raggiungimento degli obiettivi genera sul sistema di riferimento (pubblica amministrazione, collettività, sistema economico, ecc.) - che negli anni sono stati poco utilizzati, fatta eccezione per qualche amministrazione, e in particolare sono stati presenti nel 2009, secondo le rilevazioni RGS, solo nello 0,9% dei casi.

Tali difficoltà hanno prodotto delle conseguenze non di poco conto, poiché si sono tradotte in concreto nella parziale o totale disapplicazione di questo importante strumento di pianificazione e controllo.

Secondo le rilevazioni per il 2009 effettuate dalla RGS, meno problematica appare invece la costruzione di indicatori di realizzazione finanziaria - che misurano l'avanzamento della spesa prevista - (presenti nel 27% dei casi) e di indicatori di realizzazione fisica (presenti per circa il 20%), che misurano il grado di realizzazione dell'azione o dell'intervento.

In entrambi i casi si tratta però di una scelta di misurazione semplice, e poco esplicativa: i dati finanziari nella maggior parte delle situazioni si riferiscono genericamente alla "percentuale di avanzamento della spesa", e quelli di realizzazione fisica rappresentano il numero di pratiche realizzate. Informazioni queste non facilmente utilizzabili, ai fini degli obiettivi di trasparenza ed efficienza perseguiti dalla riforma, da chi non sia profondo conoscitore del funzionamento della singola amministrazione.

**Affinché, nel prossimo futuro, diverso esito abbia la realizzazione e l'applicazione in concreto degli indicatori alla quale la riforma affida un ruolo cruciale, è importante la previsione normativa contenuta nel provvedimento in discussione di individuare con apposito decreto metodologie e criteri chiari di costruzione degli indicatori, in modo da arrecare unitarietà, sistematicità e continuità ai tempi e ai modi di dar conto delle attività svolte, dei risultati raggiunti, delle criticità esistenti e dei possibili rimedi o miglioramenti .**

**Sarebbe altresì opportuno prevedere una specifica formazione professionale per il personale incaricato nell'ambito delle amministrazioni e all'interno dei Servizi di controllo interno (Secin) dei Ministeri (o degli Organi di valutazione più recentemente previsti dalle norme della legge 15 dello scorso marzo, cfr. oltre), come peraltro più volte suggerito nel tempo dal Comitato tecnico scientifico per il coordinamento in materia di valutazione e controllo strategico nelle amministrazioni dello Stato della Presidenza del Consiglio, Comitato che negli anni ha seguito direttamente l'utilizzo degli indicatori da parte delle amministrazioni nell'ambito dell'attività di programmazione strategica.**

**In tale contesto, risulta rilevante anche la legge delega 15 del 2009 sull'efficienza e trasparenza delle amministrazioni pubbliche.**

**In particolare, nello "Schema di decreto legislativo recante attuazione della legge 4 marzo 2009, n. 15, in materia di ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico e di efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni" viene delineata una visione organica inerente la complessa problematica della misurazione della produttività del lavoro, della governance di tale processo, del ruolo dei dirigenti e dei sistemi di premialità.**

Aldilà di come saranno modificati i singoli articoli, in particolare dopo il passaggio in Conferenza Unificata Stato-Regioni, in quanto sono stati conteggiati circa 40 dei 72 articoli contenenti temi di competenze non solo dello Stato, **il provvedimento non mancherà di generare impatti anche di rilievo su numerosi aspetti inerenti meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione del lavoro pubblico.**

**Le innovazioni che presentano un maggior rilievo riguardano gli strumenti del percorso di valutazione e i meccanismi premiali (e sanzionatori).**

**Vengono identificati i nuovi soggetti di un ciclo di gestione delle performance :**

- **la Commissione per la valutazione, la trasparenza e l'integrità, costituita a livello nazionale:** costruisce linee guida, trasparenza del processo (portale della trasparenza), comparabilità delle performance (indicatori di andamento gestionale). Organo collegiale composto da cinque componenti di elevata professionalità, nominato con Decreto del Presidente della Repubblica, è dotato di una struttura operativa di un massimo di trenta unità.
  
- **l'Organismo indipendente di valutazione della performance, in seno ad ogni amministrazione, singolarmente o in forma associata, garantisce l'adozione dei sistemi di valutazione, nel rispetto dei modelli definiti dalla Commissione.** E' costituito da tre componenti di elevata professionalità, nominati dall'organo di indirizzo politico-amministrativo ed è dotato di una struttura tecnico operativa, costituita senza oneri aggiuntivi. Garantisce la correttezza delle procedure e dell'adozione di premi, formula la graduatoria delle valutazioni individuali del personale non dirigenziale, propone la valutazione annuale dei dirigenti di vertice all'organo di indirizzo politico-amministrativo.

**L'organismo indipendente sostituisce i Servizi di controllo interno, di cui al Decreto legislativo n. 286 del 1999, ed esercita, in piena autonomia, le attività inerenti alla misurazione e alla valutazione della performance.** Ovviamente partecipano a tale ciclo l'organo di indirizzo politico-amministrativo ed i dirigenti.

Il dibattito tecnico-politico è ruotato sulla grado di indipendenza di tali nuovi soggetti, in particolare sul ruolo della Commissione nazionale, mentre sull'Organismo indipendente di cui si dovrà dotare ogni amministrazione, (che appare uno strumento dell'organo di indirizzo politico-amministrativo), è da mettere in rilievo il rischio di duplicazione (o non se ne chiarisce il raccordo) con l'attività che deve svolgere il

dirigente, cui è attribuita la misurazione e la valutazione della performance individuale del personale assegnato.

**La complessa attività dei soggetti che operano nel ciclo di gestione della performance (in particolare a livello della singola amministrazione) si traduce, inoltre, nella predisposizione di una serie di attività e di documenti vincolanti (piani preventivi delle performance, relazioni consuntive sulle performance).**

**Se appare corretto l'approccio metodologico complessivamente adottato, è evidente nell'impianto un disegno di tipo aziendalistico (anche con meccanismi premianti) che richiederà probabilmente un lungo periodo di implementazione, e che potrebbe trasformarsi in un eccesso di formalismi, al fine di poter dare risposte in un medio periodo.**

**I meccanismi premiali e, in qualche modo sanzionatori, presentano novità riguardo al passato: graduatorie di merito, divise anche per fasce di erogazione del trattamento accessorio, strumenti specifici di incentivazione<sup>1</sup>.**

---

<sup>1</sup> In particolare sono previsti: a) una graduatoria delle valutazioni individuali del personale dirigenziale e non dirigenziale;  
b) tre fasce di merito (alta, intermedia, bassa) in cui vengono ricompresi il 25%, 50%, e 25% del personale, ma di cui solo le prime due si dividono ciascuna il 50% delle risorse destinate al trattamento accessorio collegato alle performance individuali (solo parzialmente modificabili con la contrattazione integrativa);  
c) un serie di strumenti di incentivazione, in larga parte strettamente collegati alle performance individuali, quali il bonus annuale delle eccellenze, le progressioni economiche, le progressioni di carriere, l'attribuzione di incarichi di responsabilità, l'accesso ai percorsi di alta formazione e di crescita professionale, e il premio annuale per l'innovazione (legato a progetti innovativi);  
c) un premio di efficienza, utilizzando sino al 30% dei risparmi per ristrutturazioni, riorganizzazioni, innovazioni;  
d) per i dirigenti, la fissazione per legge di una percentuale minima del 30% della retribuzione complessiva da riservare al trattamento accessorio collegato ai risultati (da attribuirsi con gli stessi criteri e pesi del personale non dirigente), e un articolato quadro sanzionatorio, con il divieto di erogazione della retribuzione di risultato, Per i dirigenti inadempienti rispetto all'adozione e alla realizzazione del Programma triennale per la trasparenza e l'integrità e agli obblighi di pubblicazione di dati sul personale, o nel caso l'amministrazione non abbia predisposto il nuovo sistema di valutazione di cui al Titolo II del decreto.

**L'impianto complessivo, in termini di criteri ispiratori e obiettivi, relativi al perseguimento della produttività, trasparenza (valutazione da parte dell'utenza), ed anche selettività e merito, sinora scarsamente introdotti nella PA, contribuisce a rafforzare il "sistema della valutazione" che il DDL in questione cerca di impiantare a livello più generale.**

**Rischi tuttavia si possono intravedere nel prevalere di un approccio aziendalistico e verticistico, che molto si affida all'adesione del personale attraverso la premialità. La traslazione del concetto di performance dal settore privato al contesto pubblico non appare agevole.** Assumono rilevanza il "clima" organizzativo, le capacità del dirigente e le relazioni sindacali, e, in particolare nella fase attuativa, i metodi concertativi/collaborativi adottati.

**"Attenuazioni" della portata del contenuto dello schema di decreto predisposto dal Governo sembrano delinearci, dopo le indicazioni della Conferenza Unificata, nelle norme di regolazione valide per gli Enti Territoriali, che stabiliranno in autonomia le proprie regole organizzative e di gestione del personale.**

### **Il passaggio alla redazione del bilancio in termini di sola cassa**

**Quello italiano è un sistema ricco di una diversità di criteri contabili:** la competenza giuridica (strumento amministrativo di controllo sull'attività operativa delle varie amministrazioni) la cassa (atta a valutare le conseguenze finanziarie dell'azione pubblica, sino al ricorso al mercato del credito) la competenza economica (atta a individuare gli effetti dell'azione pubblica sul settore privato dell'economia e indispensabile per i confronti aggregati a livello internazionale).

Sono evidenti dunque la ricchezza e la varietà dell'informazione. Tuttavia, l'insieme dei diversi aggregati delinea un sistema di contabilità complesso, **con problemi di trasparenza dovuti anche alle difficoltà di raccordo tra gli aggregati e di verificabilità delle regole contabili utilizzate.** Appare quindi necessaria, come già ricordato, la disponibilità di raccordi tempestivi, agevoli ma precisi, tra i vari sistemi.

**Il disegno di legge di riforma prevede il passaggio – attraverso un periodo transitorio di tre anni – alla redazione dei documenti contabili in termini di sola cassa (art. 43, c. 2, lett. h)), come peraltro avviene in quasi tutti i paesi avanzati. Rimanendo ovviamente la necessità di una riconversione nella competenza economica ai fini della costruzione del conto delle Amministrazioni Pubbliche di contabilità nazionale, di riferimento a livello europeo.**

**Il passaggio ad un bilancio in termini di sola cassa, come limite di autorizzazione della spesa pubblica, che sia rappresentativo dei reali rapporti finanziari, ha bisogno di tempo in quanto richiede un sforzo di “addestramento”, in particolare connesso alla realizzazione di una adeguata capacità di programmazione da parte delle amministrazioni.**

**Ciò si collega alla fissazione normativa di una programmazione pluriennale, con la triennializzazione anche della manovra di finanza pubblica, che nei fatti è stata attuata per l’esercizio finanziario 2009. Per cui, da una parte, si deve definire in modo “sostanzialmente certo” l’entità delle risorse messe a disposizione delle amministrazioni (dati gli obiettivi di macro-finanza pubblica) e, dall’altra, gli stessi amministratori devono “imparare” a valutare con una “sostanziale certezza” l’entità delle risorse necessarie per i programmi e le missioni, anche sulla base dei coefficienti di realizzazione della spesa sperimentati in precedenza, e tenendo conto delle operazioni di tesoreria.**

**Il sistema riferito alla sola cassa implica una maggiore responsabilizzazione degli amministratori, che devono essere in grado di prevedere con una maggiore precisione l’evoluzione delle spese (con attenzione massima ai momenti di effettivo esborso delle somme da pagare), non avendo più a disposizione la possibilità di mantenere risorse attraverso la formazione di residui passivi. Il passaggio richiede dunque una attenta fase di sperimentazione.**

Tale discorso rimanda, oltre ad una accorta costruzione di metodi di gestione, a quanto in precedenza in parte già sottolineato circa la necessità di valutazione dei risultati, degli output e degli outcome delle funzioni di spesa, con rilevanza dei controlli sulle responsabilità delle amministrazioni.