



**Audizione del Presidente  
dell'Ufficio parlamentare di bilancio  
nell'ambito dell'indagine conoscitiva  
sulla riforma della struttura di bilancio  
e sul rafforzamento del bilancio di cassa**

**Commissioni congiunte  
5<sup>a</sup> del Senato della Repubblica (Bilancio) e  
V della Camera dei deputati (Bilancio, Tesoro e  
Programmazione)**

**15 marzo 2016**



## 1. Introduzione

L'audizione riguarda i contenuti di due schemi di decreto Atto Governo 264 e 265 che intervengono in modo estensivo sulle norme di contabilità.

Le misure proposte derivano da norme di delega contenute nella legge n. 196 del 2009 i cui termini di attuazione sono stati progressivamente prolungati fino ad arrivare a oggi, sette anni dopo l'approvazione della legge di contabilità; ritardo che ha portato a un certo sfilacciamento nella coerenza di misure anche perché negli ultimi anni il quadro normativo che governa la formazione del bilancio ha visto profondi mutamenti, compresa la riforma dell'articolo 81 della Costituzione, con il superamento della natura formale del bilancio (e la conseguente unificazione dei DDL bilancio e stabilità ai fini della decisione annuale) e l'approvazione della legge rinforzata. L'attuazione della delega attualmente all'esame si salda con un ulteriore pacchetto di misure di modifica della legge di contabilità, già preannunciato e verosimilmente in corso di finalizzazione. Obiettivo del presente intervento è quello di tentare di fornire una visione di insieme delle problematiche esaminate, anche attraverso analisi quantitative preliminari.

I temi che verranno trattati in questa sede riguardano il potenziamento del bilancio di cassa, la revisione della tesoreria, l'introduzione delle azioni e i nuovi strumenti per la programmazione delle risorse del bilancio dello Stato e gli accordi tra ministeri.

## 2. Il potenziamento del bilancio di cassa

Il criterio della competenza giuridica per la redazione del bilancio (adottato in Italia fin dalla legge di contabilità generale del 1883 dopo che nel ventennio precedente si era scelto il criterio della cassa) rappresenta una peculiarità nel panorama internazionale. La maggior parte dei paesi adotta bilancio e contabilità di cassa. Negli ultimi venti anni si osserva a livello internazionale un movimento generale verso la competenza economica (*accrual*) come criterio per la redazione dei conti finanziari e più raramente dei bilanci. Va infatti ricordato come sia tecnicamente possibile introdurre l'*accrual accounting* senza modificare il sistema esistente di *cash budgeting*.

Dall'adozione di un puro criterio di cassa può ovviamente derivare un problema di pagamenti arretrati (*arrears*, distinti in *outstanding commitments* – impegni in essere – e *unpaid bills* – fatture non pagate). Ciò in effetti si riscontra in paesi di tradizione anglofona o francofona con sistemi meno avanzati. Nei sistemi dei paesi avanzati al criterio di cassa si accompagna il controllo degli impegni allo scopo di garantire che impegni di bilancio siano presi solo quando essi risultino coerenti con gli stanziamenti di bilancio e i tetti alla spesa in termini di cassa. Se il sistema delle registrazioni contabili è costruito su base *accrual* tiene già conto formalmente degli impegni e non richiede registrazioni aggiuntive. Per fare qualche esempio, nel 2009, secondo una rilevazione del Fondo monetario internazionale, adottavano una contabilità di pura cassa l'Austria, il

Belgio, la Germania, la Grecia, i Paesi bassi, la Norvegia; una combinazione di cassa e *accrual*, la Finlandia e la Svezia; un sistema *full accrual*, l'Australia, la Francia, la Nuova Zelanda, il Regno Unito e gli Stati Uniti. Ciò riguarda la redazione dei conti finanziari, ovvero la registrazione delle transazioni e la predisposizione dei conti finanziari a consuntivo. Più limitata (in pratica ad Australia, Nuova Zelanda e Regno Unito) la predisposizione di bilanci di previsione su base *accrual*.

Come valutare il sistema italiano in questo contesto? Nonostante una versione di cassa del bilancio si sia affiancata a quella di competenza giuridica fin dalla legge n. 468 del 1978, quest'ultima è rimasta ampiamente prevalente con la motivazione tradizionale che altrimenti si sarebbe perso il controllo degli impegni di spesa dando luogo alla creazione di pagamenti arretrati (*arrears*). In realtà la nozione particolarmente lasca di impegno di fatto adottata nel sistema di bilancio italiano conduce a un problema simmetrico a quello proprio dei sistemi di pura cassa: la competenza giuridica tende a sopravvalutare gli *arrears* (c.d. impegni di accantonamento: impegni che in pratica costituiscono una mera prenotazione di fondi) e quindi a generare un volume di residui passivi superiore alle reali obbligazioni delle amministrazioni. E comunque l'esperienza concreta dimostra che la competenza giuridica non mette al riparo da *arrears* nella forma di *unpaid bills*. D'altro canto in questo quadro è sempre risultata estremamente carente la capacità dell'amministrazione di attuare una significativa programmazione di cassa.

Considerazioni di questo tipo sono alla base della scelta della legge n. 196/2009 con la delega al Governo per il passaggio al bilancio di sola cassa a cui si sarebbe dovuto affiancare un corrispondente prospetto in termini di competenza (art. 42). Tale scelta è stata successivamente rivista con la legge n. 39/2011 che ha mantenuto il bilancio di competenza, prevedendo tuttavia un "potenziamento" del bilancio di cassa. Gli strumenti attraverso cui attuare questo potenziamento sono l'istituzionalizzazione del cosiddetto "cronoprogramma dei pagamenti" e l'avvicinamento della fase dell'impegno a quella del pagamento, che costituiscono il contenuto dell'Atto del Governo (AG) 265.

Sono misure che, anche se in modo meno radicale rispetto alla scelta della legge del 2009, vanno comunque nella direzione giusta, di correggere i difetti della nozione di competenza adottata finora di fatto e di porre le basi per costruire una capacità effettiva di programmazione di cassa.

## 2.1 *Cassa versus competenza: il problema di due bilanci paralleli e il fenomeno dei residui*

Il bilancio dello Stato in Italia è strutturato in termini di competenza e di cassa. Con la sua approvazione ciascuna amministrazione riceve gli stanziamenti iniziali, articolati per missioni e programmi, che rappresentano i limiti di spesa entro i quali le stesse amministrazioni possono impegnare le risorse (stanziamenti di competenza) o erogare i

pagamenti (autorizzazioni di cassa). Nel corso della gestione vengono effettuate una serie di operazioni che, sia in via amministrativa sia con innovazioni legislative, variano l'entità degli stanziamenti iniziali, di competenza e di cassa.

Con riferimento all'attuale sistema, si osserva che nel periodo 2003-2014:

- a. Le previsioni iniziali di cassa sono generalmente più elevate di quelle iniziali di competenza. Questo aspetto riflette l'esistenza di residui passivi, cioè di somme già impegnate che devono essere pagate negli esercizi successivi; nella fase di formazione del bilancio risulta rilevante l'entità della massa spendibile, data dalla somma degli stanziamenti di competenza e dei residui, che rappresenta il massimo della dotazione di cassa di cui ciascuna amministrazione avrebbe bisogno. Le autorizzazioni di cassa iniziali sono sempre inferiori alla massa spendibile. Questo implica la possibilità di procedere al pagamento di una parte dei residui, nella misura lasciata libera dalla gestione di competenza (tab. 2.1 e fig. 2.1).
- b. Le previsioni definitive confermano una revisione incrementativa delle dotazioni sia di competenza che di cassa, queste ultime vengono riviste in misura superiore alle prime. Il rapporto tra stanziamenti di cassa definitivi e massa spendibile di norma aumenta rispetto alle previsioni iniziali (tab. 2.2).
- c. Il confronto tra stanziamenti di cassa iniziali e definitivi evidenzia un incremento in valore assoluto ma anche una elevata ricomposizione nell'ambito delle voci di spesa (tab. 2.3). Questo deriva soprattutto dall'operatività di un fondo di riserva – il c.d. Fondo di cassa – che in corso di esercizio è destinato a fronteggiare eventuali esigenze di cassa, anche in seguito alla ricognizione della consistenza dei residui che derivano dagli esercizi precedenti (accertati con il rendiconto dell'esercizio precedente). Tale fondo ha una dotazione iniziale estremamente rilevante (in media negli ultimi esercizi oltre 10 miliardi) e rappresenta uno strumento di flessibilità necessario in una amministrazione con limitata capacità programmatica (tab. 2.4).
- d. Gli impegni in conto competenza sono lievemente inferiori alle dotazioni di competenza. Per la spesa in conto capitale il mancato impegno può comportare l'emersione di residui impropri (o di stanziamento), per la spesa corrente, di regola, le somme non impegnate vanno in economia. Tale regola può incentivare comportamenti elusivi nella misura in cui le amministrazioni procedano a impegnare le somme anche a fronte di obbligazioni non giuridicamente perfezionate (tab. 2.5).
- e. La divergenza tra impegno e pagamento in conto competenza porta alla formazione dei residui passivi (propri); in alcune categorie di spesa tale fenomeno è piuttosto rilevante. In ogni esercizio nel quale i pagamenti in conto

competenza sono inferiori agli impegni si crea una generazione aggiuntiva di residui; i pagamenti in conto residui estinguono generazioni di residui esistenti, mentre i residui propri non pagati entro i termini sono dichiarati perenti e vengono eliminati dal bilancio, fatta salva l'eventuale possibilità di riassegnazione delle somme in competenza negli esercizi successivi (tab. 2.6).

- f. I pagamenti (sia di competenza che in conto residui) sono in genere inferiori alle dotazioni definitive di cassa; emerge pertanto che, per alcune categorie, le amministrazioni non sono in condizione di erogare integralmente (e non solo di impegnare) le risorse che hanno a disposizione (tabb. 2.7 e 2.8).

Le politiche di bilancio degli ultimi decenni hanno portato alla costituzione di un elevato volume di residui passivi, fenomeno connesso all'esistenza di un lasso temporale tra l'autorizzazione della spesa e l'effettiva erogazione della stessa. L'esistenza di una ingente massa di residui passivi riflette una patologia non comune, che incide negativamente sulla trasparenza della decisione di bilancio, concentrata eccessivamente sul parametro di competenza. Inoltre, l'elevato volume di residui condiziona la capacità di governare la politica di bilancio, che, in presenza di un vincolo di cassa, deve comprendere la soddisfazione di obbligazioni precedentemente assunte dalle amministrazioni a scapito delle nuove priorità.

Nel tempo emerge pertanto la necessità di individuare interventi di carattere strutturale in grado di aumentare "a monte", ovvero fin dalla fase di programmazione della spesa, il grado di coerenza tra gli stanziamenti di competenza e le previsioni di spesa per cassa, rendendo più flessibile al contempo la gestione "a valle" dei residui di spesa. Ed è appunto il contenuto dello schema in esame.

## 2.2 *Il controllo della dinamica dei residui: un problema non nuovo*

Sul tema di una riduzione sistematica dei residui passivi vale la pena di ricordare le misure messe in campo su questo fronte nel 1996-98<sup>1</sup>.

Si ricorderà infatti che in quegli anni le autorizzazioni di cassa del bilancio dello Stato, in particolare i trasferimenti agli enti decentrati, furono drasticamente ridotte mentre quelle di competenza furono mantenute a livelli molto simili a quelle degli anni precedenti. Uno degli obiettivi della riduzione delle autorizzazioni di cassa era quello di incentivare gli enti decentrati a utilizzare per i propri pagamenti le ingenti disponibilità liquide da essi detenute nei conti aperti presso la tesoreria dello Stato, il cui elevato livello poteva rappresentare un rischio soprattutto per l'imprevedibilità del potenziale impatto sul fabbisogno finanziario.

---

<sup>1</sup> Si veda in particolare l'Audizione del 29 gennaio 1998 dell'allora Sottosegretario al Ministero del Tesoro, Piero Giarda: "Spesa del settore statale nel 1997, controllo e interventi sui residui passivi" presso le Commissioni Bilancio.

Tuttavia, decidendo di mantenere le autorizzazioni di competenza a livelli significativamente più elevati rispetto a quelle di cassa, si venne a creare un considerevole *stock* di residui passivi. Ciò suscitò preoccupazioni – anche a livello europeo e internazionale in un periodo in cui doveva essere decisa da parte delle istituzioni della UE la partecipazione degli Stati membri all’area euro – per la possibilità che tali residui potessero tradursi in esborsi futuri di cassa più elevati, mettendo quindi a rischio il rispetto del 3 per cento del rapporto disavanzo/PIL dopo il 1997.

Fu pertanto adottata una strategia per la riduzione dello *stock* di residui. In particolare, con la legge finanziaria per il 1998 fu stabilito che i pagamenti sui residui relativi a regolazioni contabili, rimborsi d’imposta a mezzo titoli, spese per pensioni d’invalidità e altre spese simili, sarebbero stati effettuati sulla competenza dell’anno, consentendone quindi l’eliminazione dallo *stock* dei residui passivi. Fu inoltre deciso che le annualità non utilizzate dei limiti d’impegno e dei contributi pluriennali sarebbero state cancellate dallo *stock* dei residui e riportate in conto competenza alla fine del periodo di ammortamento. È da notare che questa misura è una di quelle riproposte da uno degli schemi in esame, che estende tale principio a tutte le spese pluriennali. Inoltre, nel gennaio 1998 fu emanata una Direttiva del Presidente del Consiglio dei ministri che si concentrava sulla formazione dei residui di stanziamento. La Direttiva disponeva che i singoli Ministeri potevano conservare come residui di stanziamento nel 1998 solo il 40 per cento delle somme non impegnate nel corso del 1997. Per la parte eccedente il 40 per cento, veniva avviata una procedura di valutazione, condotta dai singoli Ministeri con quello del Tesoro, sull’opportunità di conservare somme non impegnate nel 1997 sui singoli programmi di spesa.

L’obiettivo fu inoltre di ridurre ulteriormente le disponibilità liquide di tesoreria affinché raggiungessero un livello compatibile con una normale gestione di liquidità da parte degli enti decentrati entro la fine del 1998 e, allo stesso tempo, di continuare negli anni futuri a dare maggiore enfasi al bilancio di cassa rispetto al passato.

Tuttavia, non altrettanta attenzione fu posta agli stanziamenti di competenza, e il disallineamento tra le ridotte autorizzazioni di cassa e le immutate autorizzazioni di competenza determinò un significativo accumulo di residui passivi, rendendo necessari successivi interventi per lo smaltimento dello *stock* e per ridurre la formazione.

Da allora la problematica dei residui è stata presente nei dibattiti sul bilancio. Tra gli interventi più significativi si ricorda la riduzione da sette a tre anni dei termini di perenzione dei residui di parte capitale operata dalla legge n. 244 del 2007<sup>2</sup>. Tale intervento si prefiggeva sensibili obiettivi di risparmio, quantificati in circa 1,5-1,3 miliardi annui, correlati alla cancellazione di una quota dei residui in essere e all’incremento del rapporto tra smaltimento e accumulazione di nuovi residui.

---

<sup>2</sup> Che ha modificato l’articolo 36 del RD 2440/1923.

Contestualmente veniva prevista la fissazione di stringenti limiti di cassa al tiraggio dalla tesoreria da parte degli enti.

Dopo l'iniziale abbattimento dello *stock* di residui operato nello stesso 2007<sup>3</sup>, l'effetto dei nuovi più stringenti termini di perenzione ha contribuito – assieme alle misure di consolidamento – al contenimento nel tempo dell'andamento dei residui di conto capitale, mentre i residui di parte corrente hanno ripreso a crescere, rendendo necessari successivi interventi per lo smaltimento del nuovo *stock* accumulato (DL 1/2012).

Un ulteriore intervento restrittivo sui termini di perenzione è stato quindi operato con il DL 98/2011<sup>4</sup> che ha ridotto da tre a due anni i termini di perenzione dei residui di parte capitale, uniformandoli a quelli di parte corrente. La norma peraltro scontava sensibili obiettivi di risparmio, quantificati in 500 milioni annui.

È da segnalare che la restrizione del termine del mantenimento dei residui in bilancio non modifica il potenziale debito dello Stato nei confronti di terzi, ma obbliga per il pagamento a effettuare una procedura di reiscrizione, su richiesta della amministrazione debitrice, via Fondo residui perenti. Quindi non si ha una operazione di cancellazione vera e propria se non nella misura in cui i residui andati in perenzione non corrispondono a reali situazioni debitorie e quindi non potranno produrre alcuna richiesta di reiscrizione in futuro.

Gli interventi sopra ricordati erano accompagnati da un'azione di ricognizione straordinaria dei residui in essere, ai fini dell'eliminazione di quelli per i quali non sussistevano sufficienti presupposti al loro mantenimento in bilancio. Era inoltre prevista la possibilità di reiscrizione in bilancio delle somme perenti, nei limiti dei fondi allo scopo stanziati.

In tempi più recenti si sono succeduti altri interventi finalizzati ad accelerare i pagamenti a valere sui residui del bilancio dello Stato (DL 35/2013 e successive modificazioni) o a prevedere ulteriori azioni di ricognizione straordinaria dei residui (DL 66/2014), incentivando tale processo con la possibilità di reiscrizione in bilancio, in competenza, di una quota dei residui eliminati.

### 2.3 *La situazione attuale dei residui*

L'attuale assetto normativo, risultante dalla successione degli interventi sopra descritti, prevede come regola generale che gli stanziamenti di spesa di parte corrente non impegnati entro l'esercizio di competenza siano destinati a economia, mentre è prevista la possibilità di mantenere in bilancio per un anno<sup>5</sup>, come residui<sup>6</sup>, gli stanziamenti di parte capitale non impegnati. È fatta eccezione per una serie di fattispecie che

---

<sup>3</sup> L'entrata in vigore della disposizione era anticipata all'esercizio di approvazione della legge.

<sup>4</sup> Modificato dal DL 138/2011.

<sup>5</sup> Due anni nel caso di stanziamenti approvati nell'ultimo quadrimestre.

<sup>6</sup> Detti di stanziamento.



beneficiano di un regime di conservazione in deroga (fondi del personale, fondo occupazione, fondo opere strategiche e fondo sviluppo e coesione<sup>7</sup>).

Le somme impegnate ma non pagate sono iscritte in bilancio come residui<sup>8</sup> e possono essere utilizzate entro due anni sia per le spese di parte corrente che in conto capitale. Dopo tale termine, i residui sono dichiarati perenti e vengono eliminati dal bilancio, fatta salva la possibilità di riassegnazione delle somme ai pertinenti capitoli negli esercizi successivi, nei limiti delle disponibilità degli appositi fondi speciali per la riassegnazione dei residui perenti di parte corrente e in conto capitale.

I menzionati termini di perenzione sono frequentemente oggetto di deroghe, sia di carattere generale che particolare. In via transitoria, fino al 2014, era previsto che il Ministro dell'Economia e delle finanze, al fine di evitare l'insorgenza di possibili contenziosi, potesse prorogare di un ulteriore anno i termini di conservazione dei residui passivi relativi a spese in conto capitale. Inoltre, i provvedimenti di proroga dei termini frequentemente prevedono la possibilità di mantenimento o riutilizzo dei residui.

Gli interventi che si sono susseguiti, finalizzati ad arginare i fenomeni sopra descritti, pur producendo, nel breve periodo, un effettivo contenimento dei residui passivi in bilancio, hanno altresì incrementato l'entità delle somme andate in perenzione. La figura A.1 mostra infatti che l'andamento delle perenzioni appare simmetrico a quello dei residui.

In Appendice è riportata una sintetica analisi del fenomeno dei residui passivi, esaminato per categoria economica e per missione, cercando di individuare i principali fattori che ne hanno determinato l'evoluzione nel recente passato e di illustrare il quadro di composizione dello *stock* in essere al 31 dicembre 2014.

Dall'analisi condotta emerge che gli interventi finora adottati per contenere il fenomeno hanno effettivamente prodotto dei risultati nel breve periodo, che però non sono stati mantenuti nel tempo. Lo *stock* dei residui mostra infatti un andamento a W, con due fasi di riduzione, nell'esercizio 2007 e in quelli del biennio 2011-12 – rispettivamente correlabili con le riduzioni dei termini di perenzione operate dalla L. 244/2007 e dal DL 98/2011 – seguite da due fasi di ripresa, nei periodi 2008-2010 e 2013-14, la prima delle quali limitata ai residui di parte corrente e la seconda, più marcata, riguardante anche i residui di parte capitale (tab. A.1 e fig. A.1).

Sotto tale ultimo aspetto si evidenzia la rilevanza del fenomeno dei residui passivi riferiti a ritardi nell'erogazione delle somme destinate alle Amministrazioni locali. L'entità delle somme coinvolte e le incertezze connesse all'iter di reiscrizione in bilancio dei residui perenti determinano un quadro estremamente opaco dei rapporti finanziari tra Amministrazioni locali e Stato, con ambiguità anche sull'effettivo ammontare delle somme spettanti agli enti, come testimoniato dai disallineamenti tra i residui passivi

---

<sup>7</sup> Cfr. l'art. 10, comma 10 del DL 98/2011.

<sup>8</sup> Detti residui propri.

registrati nel bilancio dello Stato e quelli attivi riportati nei bilanci degli enti territoriali. L'incertezza in merito alle somme effettivamente spettanti, oltre a essere fonte di frequenti episodi di contenzioso, compromette la possibilità di programmazione della spesa da parte degli enti coinvolti e incentiva talora orientamenti contabili non corretti.

#### 2.4 *Le misure proposte*

Lo schema di decreto interviene "a monte" con misure di carattere strutturale dirette a riformare le modalità di iscrizione delle spese in competenza, al fine di assicurare che queste ultime siano, già all'origine, iscritte in bilancio secondo criteri che tengano conto dell'effettiva spendibilità per cassa delle somme, in coerenza con quanto indicato nel cronoprogramma. La modifica è sostanzialmente finalizzata, non tanto ad accelerare le procedure di spesa, quanto a rafforzare l'attendibilità delle previsioni di cassa. Questa scelta, da un lato, consente di responsabilizzare i dirigenti nella richiesta di dotazione di risorse di competenza e di cassa, e dall'altro, ha l'obiettivo di ridurre l'esigenza di ricorrere alla gestione della spesa in conto residui.

Oltre alle misure "a monte", il provvedimento affronta il tema anche "a valle", cogliendo l'occasione per razionalizzare la gestione della spesa in conto residui e limitare il fenomeno della perenzione, con modifiche inerenti sia i criteri di mantenimento in bilancio dei residui di stanziamento e di alcune categorie di residui propri, sia le procedure di reinscrizione in bilancio delle somme perenti.

In linea teorica, di conseguenza, anche le decisioni di spesa assunte in sede di approvazione parlamentare dei provvedimenti dovranno tenere conto della introduzione del cronoprogramma quale criterio di formazione delle previsioni di competenza ed essere quindi supportate da relazioni tecniche particolarmente attente ai profili di cassa, considerati su un arco di tempo pluriennale adeguato.

Nella consapevolezza della lentezza delle procedure di spesa, il provvedimento amplia la facoltà di mantenimento in bilancio degli stanziamenti non impegnati, attualmente prevista solo per quelli in conto capitale<sup>9</sup>, estendendola anche a quelli di parte corrente, ove previsto da apposite disposizioni legislative. Inoltre, per le leggi di spesa pluriennale, è prevista la possibilità di riscrivere in competenza con la legge di bilancio le somme stanziate e non impegnate. Tale possibilità non incontra limiti temporali e appare estensibile in generale alle spese in conto capitale<sup>10</sup>. Verrebbero meno, pertanto, con

---

<sup>9</sup> Salvo le già menzionate fattispecie di conservazione in deroga.

<sup>10</sup> Il testo letterale del nuovo art. 30, c. 2, terzo periodo, della L. 196/09 fa riferimento alle spese pluriennali e non circoscrive tale categoria alle sole spese di parte capitale. Inoltre il nuovo art. 34-bis menziona espressamente la possibilità di norme derogatorie al principio che prevede che gli stanziamenti di parte corrente non impegnati vadano in economia. La stessa possibilità sembra estesa alle spese in conto capitale non pluriennali, per le quali il nuovo art. 34-bis, terzo comma, ultimo periodo, prevede che nel caso di residui di stanziamento in conto capitale, in luogo del mantenimento in bilancio, possa optarsi per la reinscrizione in bilancio delle somme in conto competenza (si segnala un refuso nel testo della norma, in quanto il riferimento al "secondo periodo" è evidentemente da intendersi al "terzo periodo").

riferimento a un ampio aggregato di spese, i limiti previsti per il mantenimento in bilancio dei residui di stanziamento, attualmente circoscritti a un anno. Si introduce pertanto strutturalmente un criterio di flessibilità che amplia la possibilità di rimodulare le somme non impegnate, senza dover ricorrere a nuove autorizzazioni legislative, eliminando l'incentivo a procedere con impegni fittizi per evitare che le somme vadano in economia.

Vengono inoltre adeguati i termini di perenzione per tenere conto di specificità settoriali che richiedono strutturalmente tempi più lunghi rispetto agli altri capitoli di spesa. È il caso dei residui passivi connessi ai trasferimenti ad amministrazioni pubbliche il cui termine di perenzione viene elevato da due a tre anni. È parallelamente ampliata e semplificata la possibilità di reiscrizione in bilancio dei residui perenti. In particolare, per i residui relativi a contributi pluriennali non più dovuti al creditore originario, è prevista la possibilità di utilizzare le somme in favore di altri soggetti, ferme restando le finalità originarie.

### *2.5 Un approfondimento sui fattori alla base della formazione dei residui*

Al fine di valutare se gli strumenti previsti dalla riforma possano costituire un efficace presidio per rendere più tempestiva ed efficiente la gestione delle risorse, appare utile esaminare brevemente i fattori alla base delle principali voci di residuo presenti in bilancio.

Le cause di formazione dei residui possono essere ricondotte orientativamente ad alcune fattispecie, spesso combinate tra loro:

- fattori di carattere legislativo;
- fattori contabili;
- ritardi amministrativi;
- vincoli di finanza pubblica;
- errori di previsione.

Tra i fattori di carattere legislativo si ricordano, oltre alle regole vigenti volte a disciplinare espressamente le modalità di formazione e conservazione in bilancio dei residui, le molteplici procedure previste dall'ordinamento, in particolare nell'ambito dei rapporti finanziari con le autonomie territoriali che determinano strutturalmente l'emersione di residui. Ne sono un esempio le disposizioni che subordinano l'erogazione dei trasferimenti al perfezionamento di un iter amministrativo complesso, che prevede il raggiungimento di intese o accordi (che possono giungere tardivamente), l'acquisizione di dati disponibili solo a consuntivo, o la verifica di adempimenti da parte degli enti cui sono destinate le risorse, ovvero prevedono meccanismi di finanziamento in via di anticipazione.

Costituiscono esempi di tali procedure i meccanismi di premialità previsti per il comparto sanitario, che subordinano l'erogazione delle somme spettanti al raggiungimento di obiettivi verificabili solo a consuntivo. In altri casi si prevede l'erogazione di somme a titolo di anticipazione, rinviando agli esercizi di consuntivo la relativa regolazione contabile, nonché la corresponsione dei conguagli spettanti. Ne è un esempio il meccanismo di finanziamento del sistema sanitario mediante la compartecipazione all'IVA, la cui aliquota è fissata in sede di consuntivo, una volta che sono noti i dati relativi al gettito degli altri tributi destinati alla medesima finalità. Un altro esempio di fattore legislativo si determina nel caso di tardiva implementazione di riforme approvate, nelle cui more si crea la necessità di erogare i finanziamenti in sede di anticipazione, con successiva regolazione contabile, come nel caso della riforma del federalismo fiscale.

L'allungamento dei termini di perenzione previsto dallo schema di decreto è anche finalizzato a evitare le difficoltà connesse con questa tipologia di residui e in particolare a quelli associati ai trasferimenti alle amministrazioni pubbliche. Occorre ricordare però che questa causa di formazione non si presta, per sua natura, a essere contrastata mediante interventi di carattere contabile, ma richiederebbe interventi specifici volti, ad esempio, a modificare i meccanismi legislativi che ne determinano strutturalmente la formazione.

In merito ai fattori contabili, il nostro ordinamento prevede in molti casi complessi meccanismi di compensazione tra capitoli di spesa e di entrata che talora trovano regolazione contabile nell'esercizio di consuntivo, generando residui di natura meramente contabile, privi quindi di riflessi sull'economia reale. Ne sono esempi i meccanismi di regolazione contabile delle compartecipazioni al gettito di tributi erariali spettanti ad alcune Regioni a statuto speciale, quelli relativi alle agevolazioni fiscali concesse sotto forma di credito d'imposta utilizzabile in compensazione, nonché i meccanismi regolatori delle piccole vincite dei giochi anticipate dai gestori e da questi trattenute a valere sui proventi dei giochi.

Ad esempio, un importo pari a 5,4 miliardi della crescita dei residui al 31 dicembre 2014 è imputabile allo slittamento al 2015 della regolazione contabile tra capitoli di entrata e di spesa del bonus di 80 euro mensili previsto per il 2014 dal DL 66/2014 (cfr. Appendice).

Con riferimento ai residui generati dai ritardi amministrativi, essi possono derivare sia da inadempienze dell'amministrazione nell'emanazione di provvedimenti amministrativi, sia da inadempienze dei soggetti pubblici o privati destinatari delle somme (ad esempio per insufficiente capacità progettuale, mancato adempimento all'obbligo di produrre documentazione, ritardo negli stati di avanzamento dei lavori, ecc.). Talora i residui connessi a tali ritardi corrispondono a impegni contabili meramente finalizzati a evitare la perenzione delle somme stanziare o il venire meno dei presupposti per l'ottenimento dei finanziamenti europei.

Ne sono un esempio i residui riguardanti la spesa in conto capitale, sia nel caso di investimenti pubblici che di contributi agli investimenti privati. Particolarmente significativi a tale riguardo per il biennio 2013-14 i residui del Fondo sviluppo e coesione – correlati all'accelerazione degli impegni per l'esaurirsi del piano di programmazione 2007-2013 degli interventi cofinanziati dall'Unione europea.

La formazione di questa tipologia di residui è particolarmente elevata nel caso della spesa in conto capitale, in particolare per la spese in infrastrutture. Numerose sono le ragioni che determinano il mancato utilizzo nel corso dell'anno finanziario delle risorse stanziare in bilancio, tra le quali la dissociazione tra le decisioni legislative in materia di spesa e la capacità effettiva dell'Amministrazione di realizzarle, la complessità delle procedure relative alla progettazione e di realizzazione delle opere pubbliche, la lentezza dell'attività dei centri di spesa e l'esecuzione di opere con differimento del pagamento. Non deve essere trascurato, inoltre, il peso elevato del contenzioso relativo alle opere pubbliche, che finisce per rallentare l'esecuzione dei lavori e ritardare i provvedimenti di liquidazione della spesa.

L'introduzione del cronoprogramma e la previsione che l'autorizzazione di competenza sia più strettamente collegata con le erogazioni di cassa ha l'obiettivo di spingere le amministrazioni a organizzare la propria attività intorno alla ragionevole previsione dei fatti contabilmente rilevanti. Il successo di questa misura dipenderà proprio dalla capacità amministrativa di modificare la propria prospettiva, ricercando l'avvicinamento delle due fasi della spesa. I residui derivanti da ritardi amministrativi richiederebbero anche azioni volte a semplificare il quadro legislativo per aumentare l'efficienza della macchina amministrativa.

I vincoli di finanza pubblica possono influire sull'ammontare dei residui passivi. La dotazione di cassa del bilancio dello Stato rappresenta uno strumento a disposizione del MEF per regolare, anche in corso d'anno, l'impatto sui conti pubblici dell'attuazione delle politiche di spesa. Se le dotazioni di cassa, che sono parametrare agli obiettivi per l'intera Amministrazione pubblica, sono allineati alla sola previsione di competenza, il fenomeno dei residui è destinato a perdurare.

Questo aspetto non è ovviamente risolvibile con strumenti contabili; quanto previsto dal presente schema di decreto – sia in termini di avvicinamento tra competenza e cassa, sia per il mantenimento dei residui in bilancio – rende però maggiormente trasparente il quadro macrofinanziario delle compatibilità aggregate con la situazione dei singoli stanziamenti. I gravi ritardi di pagamento che caratterizzavano le Amministrazioni pubbliche portarono all'apertura di una procedura d'infrazione nei confronti del nostro Paese, affrontata con una serie di provvedimenti nel corso degli ultimi esercizi. Tale situazione, certamente più rilevante per le Amministrazioni locali, ma presente anche nello Stato, originava da una gestione delle risorse pubbliche fondata sulla divergenza tra gestione di competenza e di cassa. Solo l'avvicinamento delle autorizzazioni in conto competenza e di cassa potrà agevolare una piena presa di responsabilità delle amministrazioni pubbliche rispetto al vincolo di bilancio.

Alcuni punti rimangono da chiarire per affrontare correttamente il tema della formazione dei residui quale esito dei controlli di cassa. Primo, la richiesta di predisporre un cronoprogramma ai fini della definizione degli stanziamenti di competenza valorizza correttamente la stabilità delle risorse a disposizione del dirigente responsabile; questa

impostazione difficilmente coesiste con la pratica delle riduzioni lineari, frequentemente utilizzata negli scorsi esercizi a copertura di nuove iniziative. Secondo, lo smaltimento dei residui pregressi presuppone, in presenza di un vincolo di bilancio, una alternatività tra nuove iniziative e smaltimento dei vecchi impegni. Come evidenziato nella Relazione sulla sperimentazione del bilancio di cassa, le attività di competenza di ciascun esercizio rischiano di subire decurtazioni per attività riferite a esercizi precedenti. Sarà pertanto richiesto uno sforzo particolare di identificazione delle priorità dell'azione pubblica, tenendo conto dei vincoli aggregati e degli obblighi già esistenti. Terzo, occorre affrontare la questione più grave, verosimilmente ancora presente, dei debiti fuori bilancio, evitando che il quadro contabile più trasparente non implichi un incentivo a spingere fuori dal bilancio una serie di voci di spesa.

Vi è infine un'ultima fattispecie di formazione dei residui riconducibile agli errori di previsione che possono generare residui di spesa particolarmente rilevanti nel caso di interventi di larga portata riguardanti fenomeni per i quali non si dispone in sede di previsione di sufficienti elementi informativi, con conseguente possibilità di sovrastima degli stanziamenti di spesa e formazione di residui.

Ne è un esempio la crescita rilevante dei residui per acquisti di attività finanziarie registrato a fine 2014 (9,1 miliardi, per un totale di residui pari a 11,9 miliardi), correlato agli stanziamenti per il pagamento dei debiti delle Amministrazioni pubbliche e per il riacquisto dei titoli delle Regioni. Gli importi iscritti in conto residui derivano in parte da eccedenze di stanziamento rispetto alle richieste pervenute. Analogamente sono risultati eccedentari rispetto all'effettivo utilizzo gli stanziamenti per la salvaguardia dei lavoratori dalla riforma pensionistica.

Va ricordato che in questi casi la legge di contabilità stessa implicherebbe che le somme eccedentarie rispetto a programmi utilizzati vadano in economia, lasciando liberi di riconsiderare negli anni successivi gli stanziamenti destinati a quella stessa finalità.

### **3. Tesoreria dello Stato: razionalizzazione della intermediazione e maggiore trasparenza nel raccordo con la gestione di bilancio**

I due schemi di decreto legislativo intervengono anche sul tema della tesoreria con l'introduzione di strumenti volti, da un lato, ad attuare la progressiva riduzione delle gestioni contabili a valere su contabilità speciali o conti correnti di tesoreria centrale (art. 7 AG 264) e, dall'altro, ad aumentare la conoscibilità del legame bilancio-tesoreria, attraverso un diverso e arricchito apparato informativo (art. 7, AAGG. 264 e 265). L'obiettivo è quello di aumentare la trasparenza del bilancio dello Stato, di consentire migliori previsioni e un più accurato monitoraggio del fabbisogno e del debito pubblico, nonché di realizzare una più efficiente allocazione delle risorse.

Prima di tutto è utile fare un quadro di cosa rappresenta oggi la tesoreria dello Stato. Escludendo le gestioni del bilancio e del debito fluttuante (necessaria, quest'ultima, per fronteggiare momentanei disavanzi di cassa connessi a disallineamenti nell'esecuzione

del bilancio), la tesoreria tramite i conti correnti e le contabilità speciali (comprehensive di quelle di tesoreria unica) ha movimentato nel 2015 complessivamente risorse per oltre 1.700 miliardi di euro (quasi 460 miliardi di giacenze a fine 2015), di cui circa 470 relativi ai “conti correnti presso la tesoreria centrale” (con 316 miliardi di giacenze), intorno a 900 relativi alle “contabilità speciali” (con circa 75 miliardi di giacenze) e oltre 375 alle “contabilità speciali di tesoreria unica” (con 66 miliardi di giacenze) (tabb. 3.1a e 3.1b).

Dei conti correnti presso la tesoreria centrale possono essere titolari amministrazioni e aziende autonome dello Stato, nonché enti e organismi pubblici e istituti e aziende di credito (tab. 3.1a) sezione superiore, per i titolari dei conti più rilevanti dal punto di vista delle movimentazioni. Le contabilità speciali sono conti aperti da speciali amministrazioni o da funzionari, previa autorizzazione della Direzione generale del Tesoro, presso le sezioni provinciali di tesoreria per ricevere i versamenti fatti da amministrazioni o funzionari statali, nonché da enti e organismi pubblici, per costituire le disponibilità di cui poter disporre mediante ordini di pagamento (tab. 3.1a sezione centrale). Le contabilità speciali di tesoreria unica sono conti aperti presso le sezioni provinciali di tesoreria da enti del settore pubblico che fanno parte del regime di tesoreria unica (tab. 3.1a sezione inferiore).

Secondo informazioni della Banca d'Italia, a fine 2009 la tesoreria gestiva, oltre all'operatività diretta delle amministrazioni centrali, quella di circa 4.800 funzionari delegati; circa 3.800 contabilità speciali; oltre 10.000 conti intestati alle amministrazioni locali, all'INPS, all'Inpdap, alle Poste, alla Cassa depositi e prestiti, all'Inpdap e ad altri enti minori<sup>11</sup>. Questi ultimi conti nel 2012, con il passaggio alla tesoreria unica e con l'estensione a tale regime anche alle Istituzioni scolastiche (dal 1° gennaio 2013 sono oggetto di progressiva soppressione le contabilità speciali scolastiche) e ai Dipartimenti universitari, sono passati da circa 10.000 a 21.000. A fine 2013 i conti di tesoreria unica erano oltre 19.000, a fine 2014 erano circa 19.000, i conti di tesoreria centrale e le contabilità speciali aperte in tesoreria erano circa 2.500<sup>12</sup>.

La numerosità e dimensione dei flussi della tesoreria e i legami con la gestione del bilancio sono connessi direttamente anche alla disciplina sulla tesoreria unica che si è andata evolvendo negli anni.

Nel 1984 è stato introdotto il regime di tesoreria unica per Regioni, Province, Comuni, ASL, altri enti pubblici territoriali che ricevevano trasferimenti dallo Stato. Nel 2009 è avvenuto il passaggio al regime di tesoreria unica mista, che consentiva a diverse categorie di enti (tra cui Regioni, Province, Comuni, ASL) di detenere le entrate proprie presso i tesorerieri bancari, con un vincolo di utilizzo prioritario di tali risorse nell'esecuzione dei pagamenti. Ciò ha comportato una forte contrazione delle movimentazioni sulle contabilità speciali di tesoreria unica. Ad aprile del 2012 è stato sospeso tale regime misto e ripristinata la tesoreria unica pura, dapprima, sino al 2014, e poi, con la legge di stabilità per il 2015, al 2017, con estensione alle Istituzioni scolastiche e ai Dipartimenti universitari dal novembre del 2012 e successivamente, dal 2015, alle Camere di

---

<sup>11</sup> Cfr. Banca d'Italia, “*Bilancio di cassa e tesoreria statale*”, Testimonianza del Capo del Servizio Rapporti con il Tesoro della Banca d'Italia presso il Senato della Repubblica, 15 dicembre 2010.

<sup>12</sup> Cfr. Banca d'Italia, “*Relazione sulla gestione e sulle attività della Banca d'Italia*”, anni 2013-15.

commercio. Ciò ha determinato un notevole incremento delle movimentazioni delle contabilità speciali di tesoreria unica (tab. 3.2).

Tornando alle proposte in esame, la progressiva riduzione delle gestioni contabili a valere su contabilità speciali o conti correnti di tesoreria centrale è volta a limitare l'intermediazione della tesoreria, in parte sopprimendole in parte riconducendole al regime di contabilità ordinaria, cioè a bilancio, con contestuale versamento in entrata delle somme giacenti presso tali gestioni e nuova assegnazione di tali somme nella competenza delle inerenti imputazioni di spesa che vi hanno dato origine. Tale processo potrà riguardare innanzitutto i conti delle amministrazioni periferiche dello Stato.

L'individuazione delle gestioni da limitare o da sopprimere deve avvenire tramite un DPCM, su proposta del Ministro dell'Economia e delle finanze, entro 120 giorni dalla data di entrata in vigore del provvedimento in esame, e le riconduzioni al regime ordinario o le soppressioni in via definitiva entro 24 mesi. Si prevedono diverse modalità operative: a) la riconduzione al regime di contabilità ordinaria; b) la soppressione in via definitiva; c) la chiusura dei conti correnti di tesoreria centrale inattivi da tre anni; d) la conferma dell'estinzione delle contabilità speciali inattive da almeno un anno; e) la conferma della progressiva riduzione delle disponibilità a favore delle contabilità speciali scolastiche, sino alla soppressione nel 2016; f) l'esclusione dal processo di progressiva eliminazione di precise gestioni contabili (Presidenza del consiglio, gestioni fuori bilancio ex legge 1041/1971 o autorizzate per legge, programmi comuni a più amministrazioni, casi di urgenza e necessità); g) il divieto di apertura di nuove contabilità speciali, fatte salve le esclusioni precedenti; h) la modifica alla disciplina delle contabilità speciali per calamità naturali (con l'introduzione di limitazioni temporali, di relazioni sugli interventi da ultimare e relativo cronoprogramma, di un monitoraggio degli interventi effettuati dall'amministrazione a cui sono trasferite le risorse disponibili alla chiusura della contabilità speciale).

Nell'ambito delle contabilità speciali, le movimentazioni più consistenti riguardano conti cosiddetti di servizio, destinati a finalità prettamente operative, come quelle effettuate dalla struttura di gestione dell'Agenzia delle entrate relative sia ai versamenti tributari e contributivi tramite delega unica sia alle relative compensazioni, o i conti INPS sui quali affluiscono i contributi sociali provenienti dalla struttura di gestione dell'Agenzia delle entrate.

All'interno delle contabilità speciali rientrano anche i conti di amministrazioni periferiche di vari ministeri come le prefetture, i provveditorati, i Comandi generali dell'Arma dei Carabinieri e della Guardia di finanza, il Comando militare territoriale, le capitanerie di porto e le sovrintendenze. Nel 2015 tali strutture hanno movimentato flussi in uscita per circa 18 miliardi (tab. 3.1a), e a fine esercizio le giacenze di tali strutture erano pari a quasi un miliardo (tab. 3.1b).

Queste contabilità speciali sono assoggettate al regime delle aperture di credito che consentono ai titolari dei fondi di provenienza di bilancio, a fronte di registrazioni annuali di spesa del bilancio, un'effettiva erogazione anche dopo alcuni anni, con alterazione della reale formazione del fabbisogno annuale del settore statale. All'impegno e al pagamento in bilancio finalizzati all'accreditamento non corrispondono somme erogate, in tutto o in parte, dalla tesoreria.



La riconduzione al regime di contabilità ordinaria implica il venir meno dei conti in tesoreria e la contestuale apertura di credito, connessa alle necessità di spesa cadenzate nell'anno e previste in un cronoprogramma. Opera il vincolo dell'annualità, non contemplato per le contabilità speciali, e le dotazioni di competenza devono essere ricondotte annualmente alle risultanze del piano dei pagamenti. Ciò dipenderà dal previsto anticipo del cronoprogramma al momento della formazione del bilancio: si sostituisce la flessibilità di gestione della tesoreria con la programmazione di spesa, sia di competenza che di cassa, del bilancio.

Se per i trasferimenti di risorse dallo Stato agli enti territoriali o agli enti previdenziali l'intermediazione della tesoreria risulta necessaria, sembrerebbe invece riconducibile all'interno del bilancio la parte di spesa di funzionamento che transita nelle contabilità speciali, in particolare quella relativa a redditi da lavoro, consumi intermedi e investimenti riguardanti ad esempio le amministrazioni periferiche dello Stato, come quelle citate in precedenza.

Si renderà probabilmente indispensabile una fase transitoria, in cui tarare l'entità degli stanziamenti annuali da indirizzare alle nuove contabilità ordinarie e valutare anche lo smaltimento delle giacenze nei casi in cui queste ultime risultassero superiori alle precedenti movimentazioni annuali di risorse. Si renderà anche necessario prevedere qualche forma di flessibilità per la gestione delle strutture più complesse, che movimentano ingenti risorse finanziarie.

Si ricorda che la presenza di numerose contabilità speciali, che in origine nascono come fenomeno straordinario, deriva da un insieme di caratteristiche, tra le quali: la possibilità di aprirle con un semplice provvedimento amministrativo (decreto del ministro competente) senza dover ricorrere a disposizioni legislative; la possibilità di far confluire stanziamenti di diversi capitoli di bilancio; la maggiore flessibilità nella gestione dei fondi, connessa alla circostanza che le somme di denaro messe a disposizione in tesoreria ai funzionari delegati possono essere impegnate per qualunque tipo di spesa senza quindi vincoli di utilizzazione (con giustificazione successiva in sede di rendicontazione) e di immediata imputazione della spesa al relativo capitolo di bilancio. Gli accreditamenti in contabilità speciale perdono quindi la loro individualità e si sommano alle giacenze già in essere, offrendo al funzionario delegato una massa spendibile indistinta. In tal modo alla flessibilità della gestione dei fondi si associa tuttavia un minor contenuto informativo sull'utilizzo delle risorse e un minor controllo sulla spesa, che avviene solo *ex-post* dopo la chiusura dell'esercizio finanziario.

Il secondo gruppo di interventi riguarda il miglioramento dell'apparato informativo disponibile. Si procede, da un lato, a dotare il Rendiconto generale dello Stato di indicazioni quantitative atte a ricostruire il percorso dei pagamenti dal bilancio statale alla tesoreria e l'intermediazione di quest'ultima nell'ambito dei conti intestati alle amministrazioni dello Stato e, dall'altro, a disporre una revisione del Conto riassuntivo del Tesoro.

Con riferimento a tale ultima revisione, si rileva in primo luogo come non sia più prevista la pubblicazione in Gazzetta ufficiale, sostituita da quella sul sito del MEF in formato di tipo aperto, a partire dal Conto relativo al mese di gennaio 2017. Ciò dovrebbe

consentire una maggiore tempestività delle informazioni e, soprattutto, una migliore fruibilità delle stesse. Si prevedono anche informazioni sull'integrazione dei dati contabili della gestione del bilancio statale con quella della tesoreria da fornire in apposite tabelle.

Quanto al Rendiconto generale dello Stato, sono predisposte due tabelle, da collocare in allegato, contenenti informazioni che rendono possibile l'evidenziazione delle risorse delle amministrazioni dello Stato immesse nel sistema economico sia direttamente che indirettamente tramite l'intermediazione della tesoreria (tab. 3.3).

Nel dettaglio, si prevede la predisposizione di una prima tabella con i pagamenti del bilancio dello Stato, realizzati nell'anno oggetto del Rendiconto, per missione e destinazione. Con riferimento a quest'ultima si distingue in: a) pagamenti che sono affluiti su conti aperti presso la tesoreria intestati ad amministrazioni dello Stato (a.1) e pagamenti su altri conti di tesoreria (a.2); b) regolazioni di pagamenti in conto sospeso (ossia dovuti alla chiusura di anticipazioni di tesoreria); c) versamenti all'entrata del bilancio dello Stato; d) pagamenti erogati direttamente al sistema economico.

Una seconda tabella illustra l'intermediazione della tesoreria con riferimento unicamente ai conti delle cui risorse sono titolari amministrazioni dello Stato, con indicazione sia dei flussi di entrata che di quelli di uscita, e distinguendo per tipologie di conto. Queste ultime sono relative a: a) strutture di ministeri; b) fondi di rotazione; c) fondi di garanzia; d) il complesso delle altre tipologie di conti residuali, che può essere ulteriormente ripartito per finalità di rappresentazione. Riguardo ai flussi e nell'ambito delle entrate, si distingue tra: a) versamenti dal bilancio dello Stato; b) altre entrate. Nell'ambito dei flussi in uscita, si riscontrano: a) girofondi su altri conti di tesoreria (cioè su conti intestati ad altri enti); b) pagamenti erogati direttamente al sistema economico; c) reversali ai capitoli di entrata del bilancio dello Stato. Nella seconda tabella, sono infine riportate le giacenze di tesoreria al 31 dicembre.

Si ricorda che nel "conto sospeso" sono iscritti pagamenti di diversa natura ancora da regolarizzare, anche se il destinatario li ha ricevuti, in quanto sono in attesa della contabilizzazione e della imputazione a carico dell'amministrazione che avverrà tramite un mandato di pagamento o un ordine di accreditamento. Per cui l'impatto sul bilancio dello Stato è differito al momento della regolarizzazione del pagamento, mentre l'impatto sulla tesoreria si verifica nel momento in cui viene effettuato il pagamento. Le regolazioni di pagamenti in "conto sospeso" sono quindi regolazioni di titoli di spesa non pagati in tempo utile nell'esercizio di emissione, trasportati all'esercizio successivo. Le principali tipologie di spesa caratterizzate dal fenomeno della sospensione e della successiva regolazione contabile riguardano la chiusura di anticipazioni alle Regioni per finanziamento della spesa sanitaria, agli enti locali, alle Poste per la convenzione col Tesoro, al FEOGA (Fondo europeo agricolo orientamento e garanzia) per far fronte alle esigenze di pagamento degli aiuti comunitari per interventi in agricoltura che vengono rimborsati dalla UE entro il secondo mese successivo, per cui la regolarizzazione avviene con i rimborsi comunitari.

Si tratta di informazioni estremamente utili per una migliore comprensione della formazione della spesa pubblica. A fini conoscitivi, il contenuto della prima tabella potrebbe essere arricchito da una suddivisione per settori, o più estesamente per comparti di amministrazione, dei flussi di pagamenti verso i conti di tesoreria diversi da quelli intestati alle amministrazioni dello Stato. Inoltre, per quanto riguarda i pagamenti diretti del bilancio (e indiretti via tesoreria contenuti nella seconda tabella) al sistema economico, sarebbe opportuno raccordare la classificazione dei conti di tesoreria con gli

schemi classificatori del bilancio, ossia disporre di informazioni raccolte con le medesime categorie economiche del bilancio.

Sarebbe poi utile avere le tabelle con cadenza infrannuale, magari mensile. Potrebbero, ad esempio, essere incorporate nell'ambito delle revisione del Conto riassuntivo del Tesoro, anch'essa disposta dai provvedimenti in esame. Si sottolinea infine la necessità che le informazioni rese disponibili permettano confronti temporali, grazie alla conservazione dei dati nel tempo.

Non è possibile trattare il tema della tesoreria senza affrontare quello delle gestioni fuori bilancio. Sulla base dei principi di universalità e integrità del bilancio dovrebbero essere consentite solo quelle previste dalla legge. L'apparato internazionale sulle regole di trasparenza e sulle buone pratiche fiscali individua criteri precisi in proposito. Un uso limitato di gestioni "off-budget" è espressamente indicato tra i principi contenuti nelle *Recommendation on Budgetary Governance* dell'OCSE, per cui si rende necessario che i quadri di bilancio riguardino le finanze pubbliche nella loro totalità, con nessuna omissione di dati. Così come una esaustiva copertura dei flussi di entrata e di spesa, una classificazione delle informazioni che renda chiaro l'uso delle risorse pubbliche e una informazione di dettaglio, regolare e tempestiva, rientrano tra i principi del *Fiscal Transparency Code* del Fondo monetario internazionale. Operativamente, secondo la direttiva UE 85 del 2011, vanno identificati tutti gli organismi e i fondi dell'amministrazione pubblica che non rientrano nei bilanci ordinari e i loro effetti sui conti devono essere riportati nell'ambito del processo di bilancio.

Specifiche indicazioni, dettagliate per ministero, su alcune delle tipologie di gestioni contabili (riguardanti sia conti di tesoreria centrale, sia contabilità speciali) riportate nella seconda tabella – che in base al provvedimento in esame accompagnerà il Rendiconto generale – sono deducibili dalle informazioni sulle gestioni fuori bilancio contenute in allegato allo stato di previsione del MEF per il 2016. Tale prospetto, redatto ai sensi dell'articolo 31-bis della L. 196/2009 di attuazione della direttiva UE n. 85 del 2011 relativa ai requisiti per i quadri di bilancio, individua specificatamente le gestioni, le autorizzazioni normative, i soggetti gestori (ma il soggetto titolare delle risorse è lo Stato), nonché i capitoli del bilancio dello Stato che alimentano i conti, e il corrispondente importo delle giacenze, sia al 31 dicembre dell'anno precedente la pubblicazione del disegno di legge di bilancio sia al 30 giugno dell'anno di pubblicazione, quale ultimo dato disponibile. A fine giugno 2015 le giacenze delle gestioni fuori bilancio ammontavano a oltre 33 miliardi, di cui il 90 per cento circa riguardava due ministeri, il MEF (21,9 miliardi) e quello dello Sviluppo economico (8,1 miliardi). All'interno di queste gestioni fuori bilancio si trovano fondi di rotazione, fondi di garanzia, fondi di incentivazione, contabilità di servizio e altre tipologie (confluenti, in gran parte, nei conti correnti presso la tesoreria centrale e, solo in misura minore, nelle contabilità speciali).

Le gestioni fuori bilancio riguardano acquisizioni di entrate e/o effettuazioni di spese svolte dall'amministrazione dello Stato, ma al di fuori delle autorizzazioni bilancio, e quindi non soggette

alle normali procedure giuridico-amministrative di esecuzione dello stesso, ma legalmente autorizzate da apposita norma. La loro disciplina organica è contenuta nella L. n. 1041 del 1971 e nel relativo regolamento approvato con DPR n. 689 del 1977, che hanno previsto la regola del versamento periodico in tesoreria dei proventi acquisiti e l'obbligo di rendicontazione. La L. n. 559 del 1993 ha disciplinato una parziale soppressione, riconducendo alcune di esse in bilancio e adottando norme di controllo più incisive per quelle escluse dalla soppressione, tramite una pronuncia di regolarità da parte della Corte dei conti accompagnata da una relazione al Parlamento. La L. n. 289 del 2002 ha disposto il rientro in bilancio a partire dal 1° luglio 2003 (successivamente prorogato al 1° luglio 2004) di tutte le gestioni che interessano la finanza statale, con esclusione delle tipologie che presentano le caratteristiche di fondi di rotazione. Le gestioni fuori bilancio attualmente esistenti sono quelle indicate nell'allegato allo stato di previsione del MEF citato in precedenza.

#### **4. Revisione dei programmi e introduzione delle azioni**

Gli interventi previsti dallo schema di decreto legislativo AG 264 art. 1-3 mirano a rafforzare la capacità della struttura del bilancio dello Stato di fornire una rappresentazione delle scelte allocative agendo lungo due direttrici principali:

- 1) definire in modo più preciso i contenuti dei programmi di spesa quali elementi costitutivi, insieme alle missioni, della rappresentazione in termini funzionali della spesa dello Stato;
- 2) introdurre una nuova entità, le azioni, quali articolazioni di dettaglio dei programmi di spesa e, in prospettiva, unità elementari del bilancio ai fini della gestione e della rendicontazione in sostituzione agli attuali capitoli.

Va detto comunque che, con un bilancio dello Stato in cui la parte preponderante della spesa è costituita da trasferimenti attivati dal MEF a favore di altri soggetti, la leggibilità delle scelte allocative pubbliche, se non si amplia la prospettiva a comprendere l'intera Amministrazione pubblica, resta necessariamente limitata.

Riguardo al primo punto, lo schema del decreto legislativo precisa che i programmi di spesa vanno intesi come aggregati omogenei in termini di prodotti e servizi finali (*output*) diretti alla realizzazione delle funzioni dell'intervento pubblico identificate in termini più ampi nelle missioni. Una chiara determinazione dei programmi in termini di *output* omogenei dovrebbe peraltro favorire l'affidamento di ciascun programma a un unico centro di responsabilità amministrativa (dipartimenti o direzioni generali). Il principio dell'allineamento tra articolazione funzionale del bilancio dello Stato per missioni/programmi e livelli amministrativi responsabili della sua gestione dovrebbe peraltro guidare i processi di revisione della struttura amministrativa dei ministeri che si rendessero necessari.

Va ricordato che l'obiettivo della piena corrispondenza tra struttura funzionale del bilancio dello Stato e organizzazione dei ministeri è ancora lontano dall'essere

pienamente realizzato. Nel bilancio dello Stato 2016 cinque programmi di spesa sono condivisi tra centri di responsabilità di ministeri diversi e ben nove tra Centri di responsabilità nell'ambito di un medesimo ministero<sup>13</sup>. Inoltre la struttura attuale per missioni/programmi presenta notevoli differenziazioni. Innanzitutto per articolazione interna: la maggior parte delle missioni è costituita da due a sette programmi ma esistono missioni assai più articolate (cinque missioni sono costituite da 10 o più programmi) e altre all'opposto mono-programma (tre missioni). Anche la dimensione finanziaria delle varie missioni è molto differenziata: alla missione "Relazioni finanziarie con le autonomie territoriali" e a quella "Politiche economico-finanziarie e di bilancio" fa capo rispettivamente il 21 per cento e il 17 per cento del totale delle spese di competenza al netto di quelle per il debito pubblico, ed entrambe queste aggregazioni sono in buona parte composte da programmi di trasferimento generali, senza specificità funzionali. Altre missioni (ad esempio "Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente", "Energia e diversificazione delle fonti energetiche" e "Turismo") hanno invece una dimensione finanziaria trascurabile.

Analogamente eterogenea è, come nelle attese, la distribuzione delle responsabilità amministrative collegate alla classificazione per missioni/programmi. Ciascun ministero gestisce tra tre e otto missioni con l'eccezione del MEF a cui fanno capo ben ventisei missioni. Sul piano finanziario, il 52 per cento delle spese totali è gestito dal MEF mentre i ministeri competenti per le politiche di settore sono responsabili di volumi di spesa di gran lunga inferiori (23 per cento nel caso del Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, 11 per cento per il Ministero dell'Istruzione, 4 per cento per il Ministero dell'Interno, e di seguito gli altri con quote via via minori).

Riguardo all'introduzione delle azioni, questa innovazione va vista innanzitutto come un completamento a livello di maggior dettaglio della classificazione funzionale della spesa – attualmente articolata su due livelli, per missioni e programmi – con l'obiettivo di rendere più chiara la valutazione dell'intervento dello Stato in senso allocativo (quali risorse per quali finalità). Le azioni dovranno dunque configurarsi come componenti dei programmi di spesa che consentano di arricchire l'informazione sulle loro finalità. Inoltre, in prospettiva, sempre con riferimento a ciascuna azione, dovranno essere formulati i Piani degli obiettivi, intesi come i risultati che le amministrazioni intendono conseguire, e i relativi indicatori di risultato in termini di livello dei servizi prestati e di interventi attuati<sup>14</sup>.

---

<sup>13</sup> Va anche sottolineato che il 62 per cento delle missioni (21 su 34) è condiviso tra più di un ministero, con quattro missioni a cui partecipano addirittura quattro o più ministeri. Va tuttavia evidenziato che la frammentazione della responsabilità amministrativa delle missioni non desta preoccupazioni data la generalità delle finalità dell'intervento pubblico definite al livello superiore.

<sup>14</sup> Nelle more del completamento dell'adeguamento dei sistemi informativi nel senso della riforma, il piano degli obiettivi continuerà a fare riferimento ai programmi di spesa. La formulazione degli obiettivi con riferimento a ciascuna azione dovrà comunque avvenire entro i termini utili per la predisposizione del disegno di legge di bilancio per il 2018.

Il concetto di azione si sostanzia con riferimento ai criteri che guidano la loro identificazione. Secondo lo schema di decreto legislativo le azioni: raggruppano le risorse finanziarie dedicate a una medesima finalità; specificano tale finalità con riferimento al settore interessato, ai tipi di servizi erogati, ai tipi di attività svolte, alle categorie di soggetti beneficiari; riguardano interventi significativi sotto il profilo finanziario e non occasionali. Raccogliendo tutte le risorse finanziarie destinate a una medesima finalità, le azioni possono includere spese di differente natura economica che dovrebbero essere comunque ricollegate alla classificazione economica di terzo livello mediante un piano dei conti integrato. L'unica eccezione è costituita dalle spese di personale che, ai fini della gestione e della rendicontazione, vanno a costituire un'unica apposita azione.

Stante queste caratteristiche richieste alle azioni, la loro concreta identificazione nell'ambito di ciascun programma non sembra un'operazione agevole. L'approccio più diretto potrebbe prendere avvio dai capitoli/piani di gestione che per aggregazione dovrebbero dare vita alle azioni. Ma la mera aggregazione degli attuali capitoli/piani di gestione, che spesso non hanno un significato funzionale, può portare a definire azioni che non sono in grado di descrivere adeguatamente il dettaglio delle finalità dei singoli programmi di spesa. Di conseguenza potrebbe essere necessario prioritariamente intervenire, dove necessario, sulla struttura attuale dei capitoli/piani di gestione (e dei sottostanti fattori legislativi), ripartendoli e riaggregandoli, per arrivare a definire un'articolazione delle azioni realmente significativa in termini di descrizione dettagliata delle finalità dell'intervento pubblico. Si tratta certamente di un'operazione di grande portata, che richiede un impegno di lungo periodo, anche in termini di adeguamento dei sistemi informativi.

La sperimentazione in corso per giungere alla definizione delle azioni, di cui il Governo dà conto nel Rapporto sullo stato di attuazione della riforma di contabilità e finanza pubblica allegato al Documento di economia e finanza (DEF) 2015, richiama alcune criticità emerse in questa fase esplorativa, connesse per lo più ad aspetti trasversali a tutti i ministeri. Si tratta, ad esempio, delle spese per liti e arbitraggi, risarcimenti e accessori, e soprattutto di quelle per l'acquisto di beni e servizi e attrezzature per il funzionamento generale per le quali sembra risultare difficile una ripartizione tra singole azioni all'interno del programma considerato.

Peraltro, come sopra richiamato, per le spese di personale si è scelto, già a livello normativo, di escludere la suddivisione della spesa corrispondente tra le singole azioni, optando per la costituzione di un'unica azione trasversale a livello di ciascun programma. Una scelta questa che sembra dettata tanto da ragioni sostanziali, quali l'impiego congiunto del personale assegnato ai vari dipartimenti amministrativi nelle varie linee di intervento (azioni) in cui si articola ciascun programma, ma anche di natura contabile, connesse alla struttura attuale dei capitoli di bilancio.

Di queste criticità, e più in generale dei risultati della fase sperimentale della determinazione delle azioni, sarebbe auspicabile che il Governo fornisse informazioni più ampie e approfondite di quanto riportato nel Rapporto allegato al DEF 2015 per consentire di valutare la concreta fattibilità dell'introduzione delle azioni. In particolare, sarebbe interessante conoscere il numero delle azioni individuate nei singoli programmi/ministeri rispetto al numero dei capitoli/piani di gestione sottostati, come indicatore preliminare dei possibili esiti della riforma in termini di minore frammentarietà delle voci di spesa e di maggiore flessibilità nell'uso delle risorse.

## **5. Programmazione delle risorse e contratti con i ministeri**

Lo schema di decreto legislativo, in attuazione di uno dei principi di delega della L. 196/2009, propone alcune importanti modifiche al processo di formazione del bilancio dello Stato. Come evidenziato nella relazione illustrativa, le misure sono dirette a rafforzare l'approccio *top-down* del processo di formazione del DDL bilancio, in tal modo superando le attuali criticità (in particolare introducendo incentivi per riconsiderare la spesa storica) e facilitando il percorso di revisione della spesa.

A tal fine, viene previsto che entro il mese di maggio un DPCM definisca su base triennale gli obiettivi di spesa per ciascun ministero, coerenti con gli obiettivi per l'intera Amministrazione pubblica fissati nel DEF. Obiettivi rispetto a cui dovranno risultare coerenti le proposte dei ministeri per la formazione dei DDL bilancio e stabilità (che – si ricorda – in futuro costituiranno un unico provvedimento). Gli obiettivi, programmatici in quanto riflettono le priorità dell'azione pubblica, possono essere formulati in termini di risorse da impiegare o risparmi da ottenere.

Lo stesso articolo prevede che, dopo l'approvazione del bilancio, il Ministro dell'Economia e delle finanze e i singoli Ministri di settore siglino accordi su modalità e termini per il monitoraggio del conseguimento degli obiettivi di spesa. Negli accordi sono indicati gli interventi che le amministrazioni intendono porre in essere e il relativo cronoprogramma. Si prevede che ciascun Ministro sottoponga schede di aggiornamento alla Presidenza del Consiglio e al Ministro dell'Economia e che quest'ultimo riferisca al Governo entro il 15 luglio sullo stato di attuazione dei singoli accordi. I Ministri entro marzo dell'anno successivo predispongono specifiche relazioni, da allegare al DEF, sulla realizzazione degli obiettivi programmatici (o le motivazioni della mancata realizzazione).

Il disegno che emerge dalle innovazioni proposte appare condivisibile. L'attuale procedura, basata sulla emanazione della circolare sul bilancio con la quale la RGS invita i ministeri a trasmettere le proprie valutazioni per il DDL bilancio, prefigura un percorso di formazione del bilancio a legislazione vigente troppo separato da quello della manovra annuale di bilancio; tale aspetto limita la responsabilizzazione delle

amministrazioni di settore e compromette la possibilità che il processo decisionale di bilancio consenta a Governo e Parlamento di decidere – nell’ambito del vincolo di bilancio delineato dai saldi di riferimento – le priorità nell’allocazione delle risorse, soprattutto in periodi di contenimento della spesa. Il superamento di tale procedura consente di dare una maggiore organicità alle proposte dei ministeri di settore rispetto agli obiettivi dati e li spinge a riconsiderare il complesso delle richieste di dotazione finanziaria rispetto alle funzioni da svolgere.

Inoltre, la nuova procedura consentirebbe di anticipare la formulazione per le proposte per l’anno successivo, in modo tale da delineare tempestivamente il pacchetto di misure coerenti con gli obiettivi aggregati. Come noto, uno degli elementi che rende estremamente complesso il tema del calendario della sessione di bilancio autunnale (aspetto che verrà verosimilmente affrontato in un successivo disegno di legge) riguarda proprio il ritardo nella formulazione delle misure ai fini della formazione della proposta del Governo da sottoporre al Parlamento. La definizione anticipata delle misure da adottare per il triennio successivo riflette una prassi diffusa nell’esperienza internazionale; oltre ad agevolare l’operatività dell’Amministrazione pubblica (basti pensare alla chiusura dei bilanci degli enti diversi dallo Stato), viene considerata molto utile per gli operatori economici (famiglie e imprese) che hanno così modo di stabilizzare le proprie aspettative e incorporare il cambiamento del quadro delle politiche pubbliche nel proprio comportamento.

L’auspicio di una indicazione anticipata delle misure di massima che si intendono adottare per il triennio successivo è un elemento presente nella attuale interlocuzione del nostro Paese con le Istituzioni europee. Questo perché l’esigenza di anticipare la definizione delle caratteristiche della politica di bilancio programmata per gli anni successivi aumenta la credibilità del quadro programmatico di finanza pubblica; l’esplicitazione della composizione programmatica di un determinato *set di targets*, riflesso di priorità politiche, rafforzano la capacità di comprensione della politica di bilancio e, appunto, della sua credibilità.

Lo schema di decreto lascia peraltro aperte alcune problematiche. La più semplice, come suggerito nei dossier dei servizi parlamentari, è il coordinamento con l’articolo della legge di contabilità che regola la formulazione del bilancio, richiamando la circolare della RGS per la sua formazione (art. 23).

Una seconda problematica riguarda un aspetto cruciale che caratterizza una procedura *top-down*, ovvero la chiusura del livello superiore prima di passare a quello successivo: in sequenza si dovrebbe avere la fissazione del saldo dell’Amministrazione pubblica, poi l’articolazione tra entrate e spese, poi della spesa per sottosettori, per comparti e per ministeri, che rappresenta il valore contenuto nell’accordo tra Ministri. Solo l’articolazione progressiva verso il basso degli obiettivi di spesa farebbe acquisire allo strumento una forte valenza programmatica e connotare la procedura in senso *top-down*. Purtroppo nell’esperienza italiana, per conoscere l’articolazione programmatica tra entrate e spese



occorre aspettare il disegno di legge di legge di stabilità e la Nota tecnico-illustrativa; è vero che la legge di contabilità prevede che il DEF indichi le principali misure articolate per entrate e spese, ma tale indicazione risulta di fatto disattesa.

In assenza di una sequenza decisionale delle articolazioni progressive della spesa, gli obiettivi definiti per i ministeri risulterebbero “appesi” rispetto al complesso delle priorità politiche, riflettendo numeri che non hanno un adeguato contenuto di coerenza con il complesso degli obiettivi delle Amministrazioni pubbliche.

Una terza problematica, strettamente connessa con la precedente, riguarda il ruolo del Parlamento nella sequenza prospettata. Lo schema di decreto identifica in un DPCM l’atto che recepisce l’indicazione degli obiettivi programmatici per ciascun Ministro di settore. La previsione di un processo endogovernativo che rifletta una assunzione di responsabilità dell’intero Governo risulta condivisibile, poiché – in presenza di vincolo di bilancio – le risorse sono limitate e le priorità nell’allocazione riflettono necessariamente una scelta politica. Similmente a quanto avviene in molti Paesi, questo schema prefigura un ruolo del Presidente del Consiglio come risolutore di eventuali conflitti nella “negoiazione” tra Ministro dell’Economia e Ministro di settore.

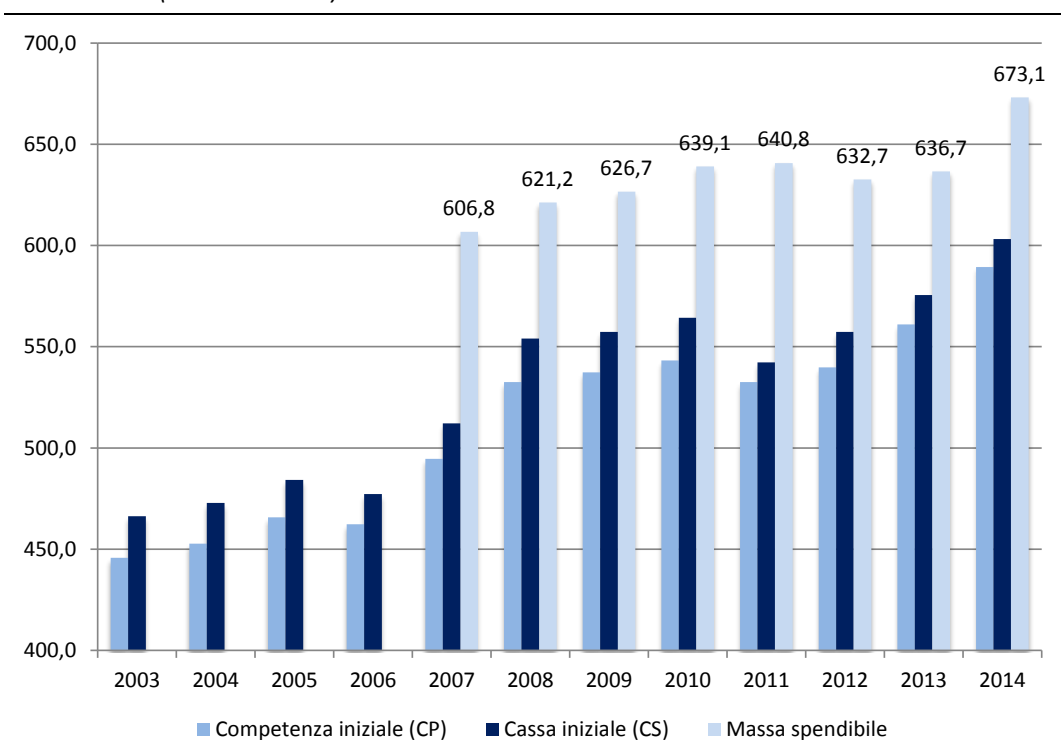
Non è chiaro peraltro quando il Parlamento si esprimerebbe su questa allocazione. Dopo il voto sul DEF (aprile) e sulla Nota di aggiornamento del DEF (settembre) che però riguarda solo i saldi dell’intera Amministrazione pubblica, il Parlamento verrebbe a oggi – e lo schema di decreto non sembra innovare – investito della questione allocativa con la presentazione dei disegni di legge di bilancio e stabilità. Nell’ambito dei quali, ovviamente, rimane la libertà di proporre modifiche di allocazione delle risorse a parità di saldo, secondo il quadro procedurale vigente dal 1988. Si otterrebbe pertanto un risultato paradossale: lo strumento proposto ha una buona possibilità di migliorare il quadro di formazione del bilancio solo in presenza di un Parlamento che introduce modifiche nulle o marginali in sede di esame del bilancio. Un Parlamento che mantiene la possibilità di modificare durante il proprio esame, quindi a valle, la composizione delle misure (modificando quindi l’articolazione programmatica tra entrate e spese, tra sottosettori e tra ministeri) rischierebbe di neutralizzare l’utilità del nuovo strumento. Per evitare tale effetto paradossale, occorrerebbe completare la sequenza procedurale *top-down* del processo di decisione del bilancio, inserendo uno *step* a oggi nei fatti mancante, ossia prevedendo che sull’articolazione delle misure il Parlamento possa esprimersi con un proprio voto, prima che venga sottoposto al suo esame il DDL di bilancio. Tale auspicabile risultato sarebbe ottenibile semplicemente rispettando alla lettera quanto già previsto dalla legge di contabilità circa la definizione dell’articolazione degli obiettivi programmatici in sede di DEF (o Nota di aggiornamento del DEF).

**Tab. 2.1** – Previsioni iniziali di competenza e di cassa e confronto con la massa spendibile – Totale spese finali (Titolo I e Titolo II)  
(miliardi di euro)

	Totale			Titolo I			Titolo II		
	Competenza iniziale (CP)	Cassa iniziale (CS)	Massa spendibile	Competenza iniziale (CP)	Cassa iniziale (CS)	Massa spendibile	Competenza iniziale (CP)	Cassa iniziale (CS)	Massa spendibile
2003	445,8	466,4	n.d.	391,6	406,4	n.d.	54,2	60,0	n.d.
2004	452,8	473,0	n.d.	409,8	423,4	n.d.	43,0	49,5	n.d.
2005	465,7	484,3	n.d.	422,8	435,1	n.d.	43,0	49,2	n.d.
2006	462,4	477,3	n.d.	428,2	439,4	n.d.	34,3	37,9	n.d.
2007	494,7	512,2	606,8	445,3	456,5	485,1	49,4	55,8	121,7
2008	532,6	554,0	621,2	468,5	484,9	506,5	64,1	69,1	114,7
2009	537,3	557,4	626,7	486,8	503,7	529,7	50,6	53,7	97,0
2010	543,2	564,4	639,1	497,6	512,3	547,6	45,6	52,1	91,5
2011	532,6	542,3	640,8	490,5	500,7	556,2	42,1	41,6	84,6
2012	539,9	557,4	632,7	503,5	517,7	561,0	36,4	39,7	71,7
2013	561,1	575,6	636,7	517,3	528,7	568,4	43,7	46,9	68,3
2014	589,4	603,2	673,1	534,9	546,3	585,9	54,6	56,9	87,2

Fonte: elaborazioni su dati RGS.

**Fig. 2.1** – Previsioni iniziali di competenza e di cassa e confronto con la massa spendibile – Totale spese finali (Titolo I e Titolo II)  
(miliardi di euro)



Fonte: elaborazioni su dati RGS vari anni.

Le dotazioni di cassa iniziali (spesa corrente e spesa in conto capitale) sono superiori alle dotazioni di competenza iniziale, consentendo in tal modo il pagamento dei residui pregressi. Le dotazioni di cassa sono però decisamente inferiori alla massa spendibile (competenza + residui), prospettando così un processo molto graduale di smaltimento dei residui.

**Tab. 2.2** – Rapporto tra cassa e massa spendibile

	Cassa iniziale/ Massa spendibile iniziale	Cassa definitiva/ Massa spendibile definitiva
<b>2010</b>		
Totale spese correnti	0,94	0,92
Totale spese in conto capitale	0,57	0,69
<b>Totale</b>	<b>0,88</b>	<b>0,89</b>
<b>2011</b>		
Totale spese correnti	0,90	0,91
Totale spese in conto capitale	0,49	0,62
<b>Totale</b>	<b>0,85</b>	<b>0,87</b>
<b>2012</b>		
Totale spese correnti	0,92	0,92
Totale spese in conto capitale	0,55	0,68
<b>Totale</b>	<b>0,88</b>	<b>0,89</b>
<b>2013</b>		
Totale spese correnti	0,93	0,94
Totale spese in conto capitale	0,69	0,78
<b>Totale</b>	<b>0,90</b>	<b>0,92</b>
<b>2014</b>		
Totale spese correnti	0,93	0,93
Totale spese in conto capitale	0,65	0,76
<b>Totale</b>	<b>0,90</b>	<b>0,91</b>
<b>media 2010-2014</b>		
Totale spese correnti	0,92	0,92
Totale spese in conto capitale	0,59	0,70
<b>Totale</b>	<b>0,88</b>	<b>0,89</b>

Fonte: elaborazioni su dati RGS.

Nel corso della gestione le variazioni apportate al bilancio (nuovi provvedimenti, assestamento, variazioni per atto amministrativo) comportano un aumento del rapporto tra cassa e massa spendibile, significativo per la spesa in conto capitale, ma rilevabile anche per la spesa totale.

**Tab. 2.3 – Differenza tra stanziamento definitivo e iniziale di cassa**  
(miliardi di euro)

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Media 2010-14
1.01 - Redditi da lavoro dipendente	2,09	2,33	1,70	2,19	3,06	2,96	1,91	2,18	3,67	2,66	2,77	1,88	2,45
1.02 - Consumi intermedi	4,60	2,17	2,60	3,98	3,33	3,34	9,83	3,40	5,14	4,25	3,14	2,59	4,03
1.03 - Imposte pagate sulla produzione	0,45	0,46	0,18	0,33	0,20	0,46	0,19	0,15	0,24	0,16	0,13	0,13	0,26
1.04 - Trasferimenti correnti ad Amministrazioni pubbliche	11,36	9,69	8,12	4,51	10,37	13,45	6,27	3,10	14,54	5,19	9,49	7,17	8,61
1.05 - Trasferimenti correnti a famiglie e istituzioni sociali private	0,71	0,51	0,29	0,37	2,81	1,02	3,93	1,78	1,02	0,81	0,93	6,79	1,75
1.06 - Trasferimenti correnti a imprese	1,33	0,55	-0,08	1,05	0,91	1,65	2,24	0,93	1,49	2,65	1,08	0,57	1,20
1.07 - Trasferimenti correnti a estero	0,22	0,15	0,15	0,26	0,98	0,21	0,27	0,22	0,38	0,35	0,21	0,28	0,31
1.08 - Risorse proprie Unione europea	0,00	0,00	0,00	0,00	-1,32	0,00	0,00	0,00	-0,60	0,00	0,00	0,00	-0,16
1.09 - Interessi passivi e redditi da capitale	-2,13	-0,30	5,18	4,35	3,06	7,11	-2,24	-3,81	-4,38	-0,30	0,42	-2,70	0,35
1.10 - Poste correttive e compensative	6,62	11,73	7,65	2,25	-1,22	0,49	0,60	-1,66	-2,42	-1,34	3,35	1,41	2,29
1.11 - Ammortamenti	0,00	0,14	0,00	0,00	0,00	0,02	0,16	0,00	0,00	0,00	0,00	0,03	0,03
1.12 - Altre uscite correnti	-15,29	-16,35	-14,63	-13,99	-13,06	-16,37	-15,71	-18,80	-15,82	-11,45	-6,38	-10,08	-13,99
2.21 - Investimenti fissi lordi e acquisti di terreni	-0,42	0,39	-0,43	0,80	1,23	0,89	3,76	2,04	2,12	2,70	1,12	0,95	1,26
2.22 - Contributi agli investimenti	3,96	3,27	3,37	7,64	6,50	3,31	7,83	7,51	5,16	6,41	4,46	2,76	5,18
2.23 - Contributi agli investimenti ad imprese	7,02	4,95	1,66	4,71	4,72	1,89	6,54	4,74	2,67	1,62	0,46	0,51	3,46
2.24 - Contributi agli investimenti a famiglie e istituzioni sociali private	0,28	0,13	0,11	0,09	0,06	0,01	0,02	0,01	0,05	0,02	0,09	0,03	0,07
2.25 - Contributi agli investimenti a estero	0,07	0,14	0,23	0,26	0,75	0,72	0,43	0,54	0,42	0,13	0,37	0,37	0,37
2.26 - Altri trasferimenti in conto capitale	3,86	-3,52	-1,07	-2,51	-0,63	-0,26	-1,42	-5,58	-2,33	-3,08	-3,34	-1,07	-1,75
2.31 - Acquisizioni di attività finanziarie	1,05	2,13	3,19	2,88	0,65	0,38	2,32	6,48	6,58	7,98	24,85	23,60	6,84
<b>Totale spese correnti</b>	<b>9,95</b>	<b>11,08</b>	<b>11,16</b>	<b>5,30</b>	<b>9,13</b>	<b>14,35</b>	<b>7,47</b>	<b>-12,51</b>	<b>3,26</b>	<b>2,99</b>	<b>15,15</b>	<b>8,07</b>	<b>7,12</b>
<b>Totale spese in conto capitale</b>	<b>15,82</b>	<b>7,48</b>	<b>7,07</b>	<b>13,86</b>	<b>13,28</b>	<b>6,95</b>	<b>19,49</b>	<b>15,73</b>	<b>14,68</b>	<b>15,79</b>	<b>28,01</b>	<b>27,16</b>	<b>15,44</b>

Fonte: elaborazioni su dati RGS.

Nel corso della gestione gli stanziamenti di cassa variano soprattutto per l'operare del Fondo di cassa, la cui dotazione viene ripartita nel corso dell'esercizio ai vari capitoli sulla base delle esigenze. Il fondo di cassa è iscritto nelle categoria 1.12 Altre uscite correnti, che infatti segnala una rilevante differenza negativa tra stanziamento definitivo e iniziale. Le categorie che beneficiano maggiormente delle dotazioni di cassa aggiuntive sono: a) Consumi intermedi; b) Trasferimenti correnti ad Amministrazioni pubbliche; c) Contributi agli investimenti; d) Contributi agli investimenti a imprese.

**Tab. 2.4 – Variazioni di bilancio esercizio 2009**  
(dati di cassa in milioni di euro)

	Stanziamen- ti iniziali	Variazioni atti amministrativi (a+b+c+d+e+f)	Riassegnazioni (a)	Fondo spese obbligatorie, d'ordine e impreviste (b)	Fondo riassegnazione percenti (c)	Effetto leggi (d)	Fondo cassa (e)	Altro (f)
1.01 - Redditi da lavoro dipendente	93.064,1	1.276,5	208,5	106,7	41,1	135,2	381,9	403,1
1.02 - Consumi intermedi	7.657,4	7.457,9	388,9	706,0	407,7	2.284,1	2.478,9	1.192,4
1.03 - Imposte pagate sulla produzione	4.864,7	181,7	5,0	1,6	2,5	6,4	10,7	155,5
1.04 - Trasferimenti correnti ad Amministrazioni pubbliche	213.601,4	6.299,2	219,0	3,8	427,2	913,5	2.481,0	2.254,7
1.05 - Trasferimenti correnti a famiglie e istituzioni sociali private	3.820,5	3.813,4	499,9	239,8	9,9	2.401,2	236,7	425,9
1.06 - Trasferimenti correnti a imprese	3.325,2	1.869,8	180,3	0,0	457,2	625,1	666,6	-59,4
1.07 - Trasferimenti correnti a estero	1.502,5	235,2	0,3	38,8	12,6	81,2	93,2	9,0
1.08 - Risorse proprie Unione europea	17.000,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
1.09 - Interessi passivi e redditi da capitale	81.329,1	1.231,3	898,7	13,9	0,0	350,0	6,0	-37,2
1.10 - Poste correttive e compensative	54.027,9	531,7	0,0	111,2	1,0	-220,7	631,6	8,5
1.11 - Ammortamenti	889,9	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
1.12 - Altre uscite correnti	22.603,3	-22.967,9	1.308,0	-1.467,7	-1.359,3	-266,1	-17.300,8	-3.882,0
2.21 - Investimenti fissi lordi e acquisti di terreni	5.301,1	3.726,1	737,6	0,0	756,2	123,2	1.636,6	472,6
2.22 - Contributi agli investimenti	21.633,8	7.449,6	427,8	39,0	968,3	306,2	4.367,8	1.339,6
2.23 - Contributi agli investimenti a imprese	11.713,8	5.467,5	144,5	0,1	1.094,0	1.257,1	2.809,1	162,9
2.24 - Contributi agli investimenti a famiglie e istituzioni sociali private	160,4	10,3	0,0	0,0	0,6	0,2	6,6	3,0
2.25 - Contributi agli investimenti a estero	347,1	409,7	84,4	32,9	18,0	230,6	43,2	0,6
2.26 - Altri trasferimenti in conto capitale	14.017,6	-6.344,2	1.460,4	173,0	-2.855,6	-4.419,4	1.423,0	-2.125,7
2.31 - Acquisizioni di attività finanziarie	530,7	2.065,0	97,4	0,0	18,5	1.954,0	10,9	-15,9
3.61 - Rimborso passività finanziarie	215.250,0	683,1	666,2	0,0	0,0	0,0	16,9	0,0
<b>Totale</b>	<b>772.640,4</b>	<b>13.395,8</b>	<b>7.326,6</b>	<b>0,0</b>	<b>0,0</b>	<b>5.761,7</b>	<b>0,0</b>	<b>307,5</b>

Fonte: elaborazioni su dati RGS.

La tabella evidenzia l'operatività del Fondo di cassa (colonna e). La tabella si riferisce al 2009, unico esercizio per il quale si dispone degli elementi informativi.

**Tab 2.5** – Impegni in rapporto agli stanziamenti definitivi

	2010	2011	2012	2013	2014	Media 2010-14
Totale spese correnti	0,97	0,96	0,96	0,97	0,97	0,97
Totale spese in conto capitale	0,99	0,99	0,97	1,00	0,99	0,99
<b>Totale</b>	<b>0,97</b>	<b>0,97</b>	<b>0,96</b>	<b>0,97</b>	<b>0,97</b>	<b>0,97</b>

Fonte: elaborazioni su dati RGS.

**Tab. 2.6** – Pagamenti in conto competenza in rapporto agli impegni

	2010	2011	2012	2013	2014	Media 2010-14	Nuovi residui c/competenza media 2010-14 (miliardi di euro)
Totale spese correnti	0,91	0,93	0,94	0,93	0,91	0,92	38,23
Totale spese in conto capitale	0,58	0,63	0,71	0,71	0,65	0,65	20,24
<b>Totale</b>	<b>0,87</b>	<b>0,90</b>	<b>0,92</b>	<b>0,90</b>	<b>0,87</b>	<b>0,89</b>	<b>58,48</b>

Fonte: elaborazioni su dati RGS.

La tab. 2.5 evidenzia che gli impegni a valere sugli stanziamenti di competenza sono prossimi al totale, ma rimangono margini di dotazioni non impegnate con la formazione di residui impropri o economie di competenza.

Diverso è il quadro che emerge per le fasi successive della gestione di competenza (tab. 2.6), che vedono una capacità di erogazione molto inferiore rispetto agli impegni, soprattutto per la parte in conto capitale. Ne deriva che in ciascun esercizio si formano generazioni di residui aggiuntivi.

**Tab. 2.7** – Pagamenti totali (in conto competenza e residui) in rapporto agli stanziamenti definitivi di cassa

	2010	2011	2012	2013	2014	Media 2010-14
Totale spese correnti	0,91	0,94	0,93	0,92	0,94	0,93
Totale spese in conto capitale	0,76	0,85	0,86	0,81	0,71	0,80
<b>Totale</b>	<b>0,89</b>	<b>0,93</b>	<b>0,92</b>	<b>0,91</b>	<b>0,91</b>	<b>0,91</b>

Fonte: elaborazioni su dati RGS vari anni.

**Tab. 2.8** – Pagamenti totali (in conto competenza e residui) in rapporto agli stanziamenti definitivi di cassa

	2010	2011	2012	2013	2014	Media 2010-2014	Economie di cassa Media 2010-2014 (miliardi di euro)
1.01 - Redditi da lavoro dipendente	0,93	0,97	0,97	0,99	0,99	0,97	-2,83
1.02 - Consumi intermedi	0,83	0,84	0,86	0,83	0,85	0,84	-2,06
1.03 - Imposte pagate sulla produzione	0,95	0,98	0,98	0,99	0,99	0,98	-0,11
1.04 - Trasferimenti correnti ad Amministrazioni pubbliche	0,90	0,95	0,96	0,95	0,92	0,93	-15,64
1.05 - Trasferimenti correnti a famiglie e istituzioni sociali private	0,81	0,89	0,90	0,87	0,46	0,78	-1,75
1.06 - Trasferimenti correnti a imprese	0,81	0,84	0,78	0,84	0,79	0,81	-1,20
1.07 - Trasferimenti correnti a estero	0,91	0,96	0,92	0,88	0,92	0,92	-0,15
1.08 - Risorse proprie Unione europea	0,90	0,95	0,91	0,95	0,98	0,94	-1,14
1.09 - Interessi passivi e redditi da capitale	0,92	0,92	0,92	0,91	0,89	0,91	-7,44
1.10 - Poste correttive e compensative	0,97	0,92	0,91	0,86	0,96	0,92	-4,12
1.11 - Ammortamenti	0,21	0,20	0,28	0,29	0,33	0,26	-0,73
1.12 - Altre uscite correnti	0,17	0,27	0,08	0,10	0,09	0,14	-5,29
2.21 - Investimenti fissi lordi e acquisti di terreni	0,75	0,81	0,86	0,80	0,81	0,80	-1,45
2.22 - Contributi agli investimenti	0,81	0,92	0,93	0,90	0,81	0,88	-2,46
2.23 - Contributi agli investimenti a imprese	0,72	0,89	0,78	0,80	0,78	0,79	-2,58
2.24 - Contributi agli investimenti a famiglie e istituzioni sociali private	0,77	0,99	0,99	0,66	0,99	0,88	-0,01
2.25 - Contributi agli investimenti a estero	0,62	0,94	0,83	0,98	0,99	0,87	-0,13
2.26 - Altri trasferimenti in conto capitale	0,64	0,65	0,75	0,44	0,49	0,59	-4,07
2.31 - Acquisizioni di attività finanziarie	0,84	0,91	0,88	0,92	0,68	0,84	-3,57

Fonte: elaborazioni su dati RGS.

I pagamenti totali (in conto competenza e conto residui) sono – soprattutto per alcune categorie – inferiori alle dotazioni definitive di cassa. Questo comporta l'emersione di rilevanti economie di cassa (dotazioni di cassa non utilizzate). Le categorie maggiormente interessate sono: a) Consumi intermedi; b) Trasferimenti correnti a imprese; c) Contributi agli investimenti; d) Contributi agli investimenti a imprese.

NB: il dato registrato nel 2014 per la categoria Trasferimenti correnti a famiglie risente dello slittamento della registrazione contabile di alcune somme connesse con il bonus 80 euro (si veda pag. 12).

**Tab. 3.1a** – Gestione della tesoreria dello Stato: partite debitorie (movimentazioni)  
(milioni di euro)

	2015	
	Incassi	Pagamenti
<b>Conti correnti presso la Tesoreria centrale</b>	<b>484.340</b>	<b>466.312</b>
INPS	204.742	197.149
INAIL	27.572	27.096
Poste italiane servizio bancoposta	66.299	65.784
Cassa Depositi e prestiti gestione separata	17.691	17.327
Regioni IRAP	27.396	28.417
Regioni addizionale Irpef	11.019	10.893
CEE risorse proprie	17.691	17.327
Regioni risorse CEE cofinanziamento nazionale	6.258	5.656
MEF Fondo rotazione finanziamento CEE	7.327	7.433
MEF Fondo rotazione politiche comunitarie	5.599	5.963
MEF Fondo europeo agricolo di garanzia (FEAGA)	6.515	6.344
Agea aiuti e ammassi comunitari	5.084	4.630
Ferrovie dello Stato	4.967	5.035
Poste italiane s.p.a.	2.153	1.071
Presidenza Consiglio dei ministri	1.598	3.239
ANAS s.p.a.	1.197	1.134
CONI	414	417
Istituto Poligrafico e Zecca dello Stato	291	290
Altro	70.528	61.109
<b>Contabilità speciali</b>	<b>913.473</b>	<b>901.550</b>
Conto di servizio: Agenzia delle entrate - Introiti fiscali e contributivi (delega unica)	668.224	657.624
Conto di servizio: Agenzia delle entrate - Compensazioni (delega unica)	314	298
Conto di servizio: INPS contributi unificati da struttura gestione (Ag. entrate)	196.517	191.569
Conto di servizio: Agenzia delle dogane	9.825	9.772
Prefetture	2.864	3.465
Provveditorati scolastici	2	10
Provveditorati opere pubbliche	13	10
Comando generale Carabinieri	3.853	3.853
Comando generale Guardia di finanza	2.328	2.325
Comando militare territoriale	7.811	7.967
Capitanerie di porto	4	4
Sovrintendenze	1	2
Interventi aree depresse	414	693
Fondo rotazione anticipazioni	273	88
Fondo innovazione tecnologica	242	252
Fondo protezione civile	220	260
Fondo agevolazioni ricerca	206	181
Istituto autonomo case popolari	120	159
Altro	20.241	23.018
<b>Contabilità speciali di tesoreria unica</b>	<b>380.885</b>	<b>375.329</b>
Regioni	63.837	62.492
Province	5.907	5.326
Comuni	54.983	54.398
Città metropolitane	1.591	1.488
Comunità montane	493	491
Consorzi comunali e provinciali	1.978	1.902
Comparto sanità T. U. mista	106.459	106.261
Regioni sanità	104.831	104.408
Università	11.513	10.419
Agenzie fiscali	4.702	4.557
Camere di commercio	2.355	1.086
Altro	22.236	22.501
<b>Totale</b>	<b>1.778.698</b>	<b>1.743.191</b>

Fonte: elaborazioni su dati del Conto riassuntivo del Tesoro 2015, Supplemento straordinario n. 2 della Gazzetta ufficiale, 19 febbraio 2016.



**Tab. 3.1b** – Gestione della tesoreria dello Stato: consistenze di debiti al 31 dicembre  
(giacenze)  
(milioni di euro)

	2015
<b>Conti correnti presso la Tesoreria centrale</b>	<b>316.003</b>
INPS	14.790
INAIL	23.327
Poste italiane servizio bancoposta	4.641
Cassa Depositi e prestiti gestione separata	151.961
Regioni IRAP	9.314
Regioni addizionale Irpef	1.001
CEE risorse proprie	2.320
Regioni risorse CEE cofinanziamento nazionale	1.930
MEF Fondo rotazione finanziamento CEE	1.151
MEF Fondo rotazione politiche comunitarie	16.011
MEF Fondo europeo agricolo di garanzia (FEAGA)	253
Agea aiuti e ammassi comunitari	806
Ferrovie dello Stato	938
Poste italiane s.p.a.	1.090
Presidenza Consiglio dei ministri	2.303
ANAS s.p.a.	91
CONI	11
Istituto Poligrafico e Zecca dello Stato	5
Altro	84.061
<b>Contabilità speciali</b>	<b>74.368</b>
Conto di servizio: Agenzia delle entrate - Introiti fiscali e contributivi (delega unica)	32.694
Conto di servizio: Agenzia delle entrate - Compensazioni (delega unica)	114
Conto di servizio: INPS contributi unificati da struttura gestione (Ag. entrate)	17.861
Conto di servizio: Agenzia delle dogane	491
Prefetture	590
Provveditorati scolastici	20
Provveditorati opere pubbliche	12
Comando generale Carabinieri	0
Comando generale Guardia di finanza	3
Comando militare territoriale	224
Capitanerie di porto	2
Sovrintendenze	1
Interventi aree depresse	1.277
Fondo rotazione anticipazioni	423
Fondo innovazione tecnologica	1.782
Fondo protezione civile	887
Fondo agevolazioni ricerca	1.156
Istituto autonomo case popolari	614
Altro	16.216
<b>Contabilità speciali di tesoreria unica</b>	<b>66.000</b>
Regioni	11.295
Province	3.709
Comuni	16.560
Città metropolitane	1.083
Comunità montane	198
Consorzi comunali e provinciali	547
Comparto sanità T.U. mista	5.968
Regioni sanità	4.445
Università	6.828
Agenzie fiscali	2.742
Camere di commercio	1.269
Altro	11.354
<b>Totale</b>	<b>456.371</b>

Fonte: elaborazioni su dati del Conto riassuntivo del Tesoro 2015, Supplemento straordinario n. 2 della Gazzetta ufficiale, 19 febbraio 2016.

**Tab. 3.2** – Gestione della tesoreria dello Stato: partite debitorie – movimentazioni e giacenze  
(milioni di euro)

Movimentazioni	2002		2003		2004		2005		2006		2007		2008	
	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti
Conti correnti presso la tesoreria centrale	393.225	378.848	482.455	405.215	491.017	442.339	505.561	437.539	502.134	511.054	544.670	565.060	603.630	545.734
Contabilità speciali	717.872	712.358	758.338	760.798	772.690	786.533	696.695	704.550	751.346	749.441	807.999	811.258	878.478	873.341
Contabilità speciali di tesoreria unica	388.896	394.524	398.814	388.069	458.409	457.143	467.041	468.437	467.093	468.493	489.379	481.699	462.533	472.791
<b>Totale</b>	<b>1.499.992</b>	<b>1.485.730</b>	<b>1.639.607</b>	<b>1.554.081</b>	<b>1.722.117</b>	<b>1.686.015</b>	<b>1.669.296</b>	<b>1.610.526</b>	<b>1.720.573</b>	<b>1.728.989</b>	<b>1.842.048</b>	<b>1.858.016</b>	<b>1.944.641</b>	<b>1.891.866</b>
	2009		2010		2011		2012		2013		2014		2015	
	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti
Conti correnti presso la tesoreria centrale	766.265	790.116	554.553	588.346	597.085	601.873	870.251	859.040	514.872	545.126	481.751	468.917	484.340	466.312
Contabilità speciali	775.046	768.486	791.935	778.562	665.975	669.593	606.224	599.755	735.749	740.947	840.236	831.220	913.473	901.550
Contabilità speciali di tesoreria unica	192.035	188.872	173.140	175.391	301.668	291.494	540.764	535.739	480.650	477.495	369.138	368.524	380.885	375.329
<b>Totale</b>	<b>1.733.347</b>	<b>1.747.474</b>	<b>1.519.627</b>	<b>1.542.300</b>	<b>1.564.727</b>	<b>1.562.960</b>	<b>2.017.239</b>	<b>1.994.534</b>	<b>1.731.270</b>	<b>1.763.569</b>	<b>1.691.125</b>	<b>1.668.661</b>	<b>1.778.698</b>	<b>1.743.191</b>
<b>Giacenze (consistenze di debiti al 31 dicembre)</b>	2002		2003		2004		2005		2006		2007		2008	
	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti	Incassi	Pagamenti
Conti correnti presso la tesoreria centrale	144.091	221.331	270.010	338.032	329.111	308.722	366.618	342.767	308.973	304.185	315.396	285.141	297.975	316.003
Contabilità speciali	55.327	52.860	39.068	32.039	33.947	30.688	35.824	42.394	55.766	52.149	58.618	53.419	62.446	74.368
Contabilità speciali di tesoreria unica	34.820	45.571	46.787	44.564	43.161	50.842	40.584	43.738	41.487	51.660	56.686	59.841	60.443	66.000
<b>Totale</b>	<b>234.238</b>	<b>319.763</b>	<b>355.865</b>	<b>414.635</b>	<b>406.219</b>	<b>390.251</b>	<b>443.026</b>	<b>428.899</b>	<b>406.226</b>	<b>407.993</b>	<b>430.699</b>	<b>398.400</b>	<b>420.865</b>	<b>456.371</b>

Fonte: per gli anni 2002-2014, *Annuario statistico della Ragioneria generale dello Stato 2015*; per il 2015, *Conto riassuntivo del Tesoro*.

**Tab. 3.3** – Tabelle dell'Atto del Governo 265

**Prima tabella AG 265 - Pagamenti del bilancio dello Stato per missione e destinazione**

Missioni	Pagamenti su conti di tesoreria intestati a Amministrazioni dello Stato	Pagamenti su altri conti di tesoreria	Regolazione pagamenti in conto sospeso	Versamenti all'entrata del bilancio dello Stato	Pagamenti al sistema economico	TOTALE
001_Organi costituzionali, a rilevanza costituzionale e Presidenza del Consiglio dei ministri						
002_Amministrazione generale e supporto alla rappresentanza generale del Governo e dello Stato sul territorio						
003_Relazioni finanziarie con le autonomie territoriali						
004_...						
005_...						
...						

**Seconda tabella AG 265 - Intermediazione della tesoreria - Conti intestati ad amministrazioni dello Stato**

Tipologia di conto	ENTRATE NEI CONTI			USCITE DAI CONTI			Giacenza al 31/12
	Versamenti da bilancio dello Stato	Altre entrate	TOTALE ENTRATE	Versamenti al sistema economico	Girofondi su altri conti di tesoreria	Rversali a capitoli di entrata del bilancio	
Strutture di Ministeri							
Fondi di rotazione							
Fondi di garanzia							
Altre tipologie di conti (1)							

Fonte: Schema di decreto legislativo, AG 265.

(1) La tipologia residuale può essere ulteriormente ripartita per finalità di rappresentazione.

## Appendice

### Evoluzione e analisi dei residui per categoria economica e missione

Con riferimento all'evoluzione del fenomeno, dai dati dei consuntivi 2007-2014 per categorie economiche si rileva come lo *stock* di residui mostri un andamento a W, con due fasi di contenimento seguite da due fasi di ripresa (tab. A.1 e fig.A.1). L'andamento è differenziato per la spesa corrente e quella in conto capitale. Mentre tale ultima componente si è ridotta costantemente fino all'esercizio 2013, per poi aumentare sensibilmente nel 2014-15 (cfr. infra), per la parte corrente, dopo un iniziale contenimento dei residui, si è registrata una crescita nel triennio 2009-2011, seguita da una fase di contenimento e da una nuova ripresa dal 2014. L'andamento delle perenzioni appare simmetrico a quello dei residui: negli anni in cui questi ultimi vengono ridotti, anche per effetto di interventi normativi, cresce l'ammontare dei residui perenti, raggiungendo un picco di 21 miliardi nel 2012; viceversa quando i residui tornano a salire le perenzioni si riducono (nel 2014 esse sono pari a 7,3 miliardi).

Per i residui di parte corrente, la prima fase di incremento (2009-2011) è imputabile in misura preponderante ai trasferimenti alle amministrazioni pubbliche, in particolare alle Regioni e agli Enti previdenziali. Per quanto riguarda le Regioni, il fenomeno discende in gran parte dall'approvazione dei provvedimenti in materia di federalismo fiscale, nelle more della cui attuazione le risorse sono state attribuite agli enti in via di anticipazione, rinviando la regolazione contabile delle somme agli esercizi successivi. Sul fronte previdenziale invece la crescita dei residui che si registra dal 2010 dipende in larga misura dalla riduzione delle entrate contributive registrata a decorrere dall'esercizio 2009<sup>15</sup>, che ha generato la necessità di trasferimenti dal bilancio dello Stato che vengono anticipati mediante erogazioni di cassa in corso d'anno regolate contabilmente l'esercizio successivo.

Il processo di contenimento dei residui che i dati evidenziano per il biennio 2012-13 per la parte corrente e dal 2007 al 2013 per la parte in conto capitale (in misura più marcata per l'ultimo biennio) è da porre in relazione con più fattori.

In primo luogo, la riduzione del processo di formazione dei residui appare correlata con la riduzione degli stanziamenti di spesa, conseguente al processo di consolidamento di finanza pubblica che ha particolarmente inciso sugli stanziamenti di parte capitale.

In secondo luogo, la tendenza alla riduzione dei residui riscontrata dal 2012 è presumibilmente da porre in relazione con specifici interventi normativi volti, da un lato, allo smaltimento dei residui in essere, con appositi stanziamenti a ciò destinati<sup>16</sup>, e,

---

<sup>15</sup> Nel periodo 2001-2008 le entrate contributive mostrano una crescita media annua del 5 per cento, che si azzerò nel periodo 2009-2014 per effetto sia della crisi economica che per gli interventi di decontribuzione e di sostegno all'occupazione.

<sup>16</sup> Cfr. in particolare il DL n. 1/2012 e il DL n. 35/2013 e successive modificazioni.

dall'altro, alla restrizione dei termini di conservazione dei residui in bilancio<sup>17</sup>, nonché al rafforzamento dei limiti temporali previsti per l'effettuazione dei pagamenti.

L'inversione di tendenza del periodo 2014-15, con un ritorno alla crescita dei residui, sia di parte corrente che di parte capitale, appare dovuta a fattori di carattere amministrativo, legislativo e contabile.

Per la parte corrente, la crescita dei residui dei trasferimenti alle amministrazioni pubbliche è dovuta in primo luogo al finanziamento del sistema sanitario e in particolare al ritardo nell'emanazione dei decreti di definizione della compartecipazione regionale all'IVA, con conseguente attribuzione di risorse in via di anticipazione a fronte dell'accantonamento nei residui delle somme prevedibilmente spettanti (cfr. infra). La crescita dei residui dei trasferimenti correnti a famiglie e Istituzioni sociali private deriva, per circa 5,4 miliardi, dalla regolazione contabile del bonus di 80 euro mensili previsto per il 2014 dal DL n. 66/2014. Le somme erogate dai datori di lavoro sono da questi recuperate sottoforma di credito d'imposta utilizzabile in compensazione. Ne consegue la necessità di istituire un capitolo di spesa da riversare all'entrata al fine di reintegrare i minori incassi dei singoli cespiti tributari o contributivi a valere sui quali sono stati utilizzati i crediti d'imposta. Lo slittamento all'anno successivo, in sede di prima applicazione, di tale operazione di riversamento all'entrata, determina l'insorgenza dei residui. La crescita delle poste correttive e compensative è dovuta a un meccanismo di regolazione contabile delle somme trattenute dai concessionari dei giochi per il pagamento delle piccole vincite, a valere sul gettito dei proventi dei giochi. I capitoli di entrata relativi a tali proventi devono infatti essere reintegrati mediante riversamento in entrata delle somme relative ai compensi delle vincite, iscritte in capitoli di spesa. Ove tale regolazione slitti all'esercizio successivo, le somme in questione sono accantonate in residui attivi e passivi di pari importo.

Per la parte capitale la crescita dei residui della voce "Altri trasferimenti in conto capitale" nel biennio 2014-15 appare imputabile in misura preponderante agli interventi per lo sviluppo delle aree sottoutilizzate. Il fenomeno è da porre presumibilmente in relazione con la conclusione, in termini di competenza, del piano di programmazione 2007-2013 dei fondi comunitari e del conseguente mantenimento in bilancio a titolo di residuo della quota di cofinanziamento nazionale ancora non impegnata o erogata. Il notevole incremento dei residui degli "Acquisti di attività finanziarie" che si registra nel 2015 è correlato agli stanziamenti per il pagamento dei debiti delle Amministrazioni locali previsti per il biennio 2013-14<sup>18</sup> e non ancora erogati al termine di tale biennio. L'aumento dei residui dei Contributi agli investimenti a imprese è correlato invece con il finanziamento di un piano di investimenti dell'impresa Ferrovie dello Stato spa.

Con riferimento alla composizione dei residui per missione, prendendo in esame l'esercizio 2014 (tab A.2 e fig. A.2), con riferimento alle spese di parte corrente, l'ammontare più rilevante dei residui passivi riguarda le "Relazioni con le autonomie territoriali" (cfr. infra) e le "Politiche previdenziali" (cfr. *supra*); presentano inoltre importi significativi, benché più contenuti, le missioni relative alle "Politiche economiche finanziarie e di bilancio" (essenzialmente per partite regolatorie inerenti i giochi), "Competitività e sviluppo economico delle imprese" (per effetto delle poste regolatorie relative alla riduzione del cuneo fiscale) e le "Politiche del lavoro" (sottocontribuzione e interventi di sostegno all'occupazione). Con riferimento ai residui di parte capitale, la posta più significativa dei residui risulta essere quella relativa alla missione "Sviluppo e

<sup>17</sup> Cfr. i decreti legge n. 98 e n. 138 del 2011.

<sup>18</sup> Dal DL 35/2013 e successive modificazioni.

riequilibrio territoriale” (cfr. *supra*), seguita dalle “Relazioni finanziarie con le autonomie territoriali” (per effetto dei residui inerenti le somme stanziare per il pagamento dei debiti commerciali), il “Diritto alla mobilità” e le “Infrastrutture pubbliche e la logistica”.

Gli ingenti residui passivi del bilancio dello Stato nei rapporti con le autonomie territoriali appaiono ascrivibili in larga misura a fattori legislativi che subordinano l'erogazione dei trasferimenti al perfezionamento di un iter amministrativo complesso, che prevede il raggiungimento di intese o accordi, ovvero l'acquisizione di dati, o la verifica di adempimenti da parte degli enti cui sono destinate le risorse.

I residui di importo più rilevante riguardano principalmente le Regioni e, in particolare, il comparto sanitario. La principale posta è quella relativa alla compartecipazione IVA, che viene erogata a titolo di anticipazione in attesa dei provvedimenti di definizione dell'aliquota di compartecipazione spettante. Questi ultimi sono emanati in genere con almeno due esercizi di ritardo rispetto a quello di riferimento<sup>19</sup>. Ulteriori fattori di ritardo nei trasferimenti sanitari riguardano le quote di finanziamento del Fondo Sanitario Nazionale erogate secondo criteri di premialità, nonché le quote di finanziamento connesse al raggiungimento di obiettivi sanitari specifici. Tali quote di finanziamento sono accantonate e corrisposte solo a seguito della rendicontazione del raggiungimento degli obiettivi<sup>20</sup>. Data la specificità delle erogazioni corrisposte a titolo di premialità, i termini di perenzione per tale voce di spesa raggiungono i cinque anni<sup>21</sup>, con la conseguente possibilità di notevole accumulo di residui e di repentina riduzione degli stessi nel caso di corresponsione di arretrati a enti che, dopo una prolungata inadempienza, raggiungano gli obiettivi previsti. Ulteriori motivi di formazione dei residui si determinano nel caso in cui gli accordi di riparto vengano raggiunti a ridosso della fine dell'esercizio di competenza, con conseguente formazione di residui dovuti allo slittamento per cassa delle maggiori somme spettanti rispetto a quelle corrisposte a titolo di anticipazione<sup>22</sup>.

Anche per i trasferimenti non sanitari alle Regioni o agli enti locali i residui sono in alcuni casi correlati a meccanismi contabili (regolazione contabile delle compartecipazioni spettanti alle Regioni a statuto speciale<sup>23</sup>), mentre in altri casi all'espletamento di attività propedeutiche al trasferimento. Queste ultime possono richiedere tempi lunghi, imputabili a volte all'ente erogatore (ritardi nei decreti attuativi), altre volte agli enti beneficiari (accordi di riparto, dimostrazione di capacità progettuale, inadempienze amministrative).

---

<sup>19</sup> Il 4 gennaio 2016 è stato emanato il DPCM relativo all'esercizio 2013.

<sup>20</sup> Per il Fondo Sanitario Nazionale si tratta del 2 per cento del finanziamento (3 per cento nel caso di Regioni in piano di rientro), mentre per le somme destinate al raggiungimento di obiettivi sanitari specifici, pari a circa 1,5 miliardi annui, la quota erogata a seguito di rendicontazione ammonta al 30 per cento del finanziamento.

<sup>21</sup> Cfr. l'art. 77-*quater*, commi 4 e 5, del DL 112/2008.

<sup>22</sup> Queste ultime sono commisurate alle somme riferite a due annualità antecedenti.

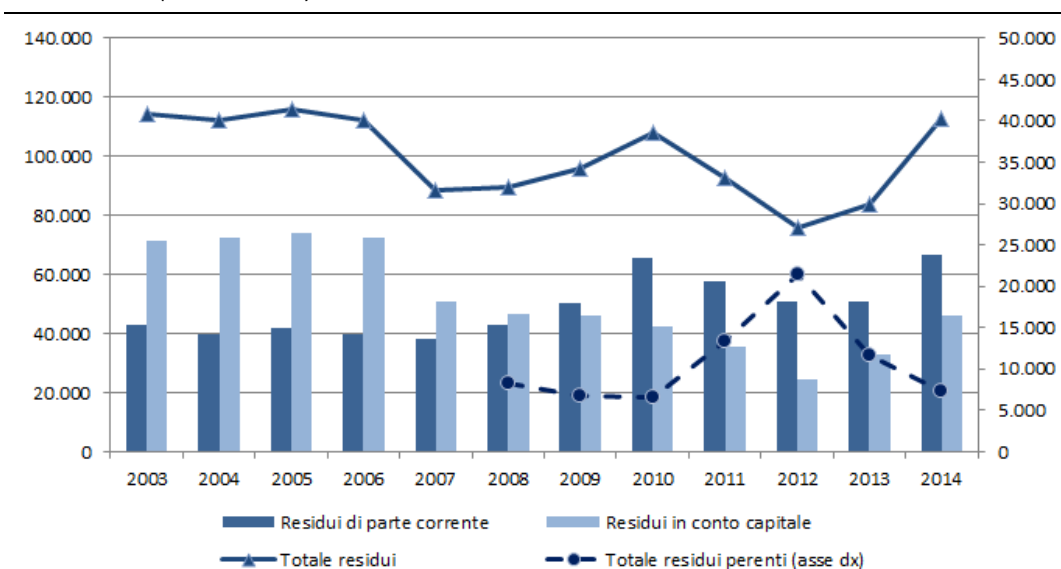
<sup>23</sup> Mentre alla Sardegna e alla Valle d'Aosta le compartecipazioni al gettito dei tributi erariali sono attribuite mediante trasferimento dal bilancio dello Stato, il gettito dei tributi di loro competenza delle altre Regioni a statuto speciale è direttamente stornato in loro favore in sede di riscossione. Ne consegue la necessità di reintegrare i capitoli di entrata del bilancio dello Stato dei singoli tributi, mediante riversamento da un capitolo di spesa. Lo slittamento temporale con cui avviene tale riversamento determina l'insorgenza di residui passivi di carattere meramente contabile.

**Tab. A.1** – Andamento dei residui al 31 dicembre per titolo (I e II) e categoria  
(milioni di euro)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
<b>TITOLO I - Spese correnti</b>									
1.01 - Redditi da lavoro dipendente	3.192	4.180	4.892	5.233	4.180	2.244	2.062	1.974	1.662
1.02 - Consumi intermedi	5.334	4.131	4.339	3.397	3.523	3.151	2.767	3.288	3.736
1.03 - Imposte pagate sulla produzione	110	88	66	58	118	48	21	33	19
1.04 - Trasferimenti correnti ad Amministrazioni pubbliche	26.049	24.971	28.384	34.633	50.357	45.413	39.277	38.066	47.992
1.05 - Trasferimenti correnti a famiglie e istituzioni sociali private	388	885	788	1.214	1.247	581	661	809	6.217
1.06 - Trasferimenti correnti a imprese	2.273	2.162	2.273	2.619	2.620	2.134	1.879	1.637	1.606
1.07 - Trasferimenti correnti a estero	349	411	433	397	464	253	150	229	203
1.08 - Risorse proprie Unione europea	0	0	0	0	0	0	0	0	0
1.09 - Interessi passivi e redditi da capitale	1.182	475	209	264	290	444	262	162	240
1.10 - Poste correttive e compensative	508	326	793	460	1.447	1.787	2.628	3.907	4.047
1.11 - Ammortamenti	0	0	0	0	0	0	0	0	0
1.12 - Altre uscite correnti	399	372	738	1.785	1.405	1.512	1.334	936	879
<b>Totale Titolo I - Spese correnti</b>	<b>39.786</b>	<b>38.001</b>	<b>42.914</b>	<b>50.059</b>	<b>65.651</b>	<b>57.569</b>	<b>51.042</b>	<b>51.042</b>	<b>66.602</b>
<b>TITOLO II - Spese in conto capitale</b>									
2.21 - Investimenti fissi lordi e acquisti di terreni	8.692	6.364	6.557	7.351	8.419	6.403	4.919	5.257	4.962
2.22 - Contributi agli investimenti	32.115	15.220	14.589	14.764	13.948	11.126	4.443	5.285	5.299
2.23 - Contributi agli investimenti a imprese	20.323	10.218	8.358	9.136	9.080	5.611	4.014	5.514	7.317
2.24 - Contributi agli investimenti a famiglie e istituzioni sociali private	223	174	164	114	81	17	114	64	11
2.25 - Contributi agli investimenti a estero	408	818	320	646	669	488	381	203	197
2.26 - Altri trasferimenti in conto capitale	9.341	16.757	14.880	10.143	7.989	10.585	9.838	13.538	16.491
2.31 - Acquisizioni di attività finanziarie	1.180	1.056	1.554	3.714	2.367	1.061	883	2.796	11.914
<b>Totale Titolo II - Spese in conto capitale</b>	<b>72.284</b>	<b>50.607</b>	<b>46.422</b>	<b>45.867</b>	<b>42.552</b>	<b>35.292</b>	<b>24.593</b>	<b>32.657</b>	<b>46.190</b>
<b>Totale residui</b>	<b>112.070</b>	<b>88.608</b>	<b>89.336</b>	<b>95.926</b>	<b>108.204</b>	<b>92.861</b>	<b>75.634</b>	<b>83.699</b>	<b>112.792</b>
Residui perenti			8.344	6.762	6.565	13.403	21.352	11.733	7.296

Fonte: elaborazione su: a) *database* dei consuntivi disponibili sul sito RGS; b) per i residui perenti *database* estratti dal sito BDAP.

**Fig. A.1** – Andamento dei residui al 31/12 per titolo (I e II)  
(milioni di euro)



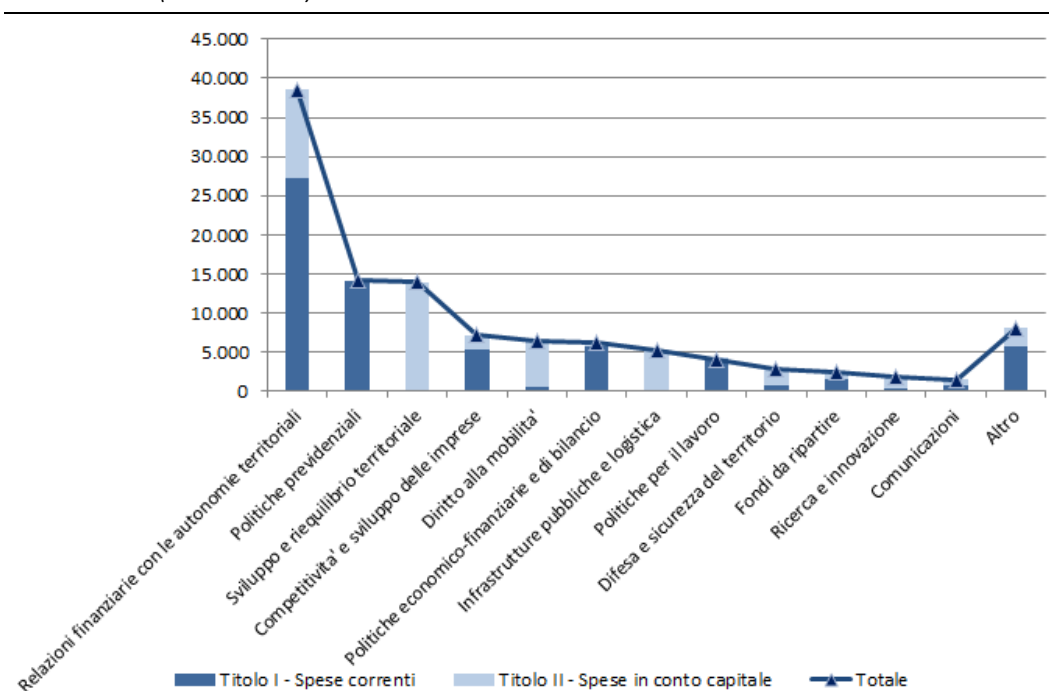
Fonte: elaborazione su: a) *database* dei consuntivi disponibili sul sito RGS; b) per gli anni antecedenti il 2006 rendiconti del bilancio dello stato; c) per i residui perenti *database* estratti dal sito BDAP.

**Tab. A.2** – Residui al 31 dicembre 2014 per missione  
(milioni di euro)

Missione	Titolo I - Spese correnti	Titolo II - Spese in conto capitale	Totale complessivo
Relazioni finanziarie con le autonomie territoriali	27.306	11.249	38.555
Politiche previdenziali	14.163	0	14.163
Sviluppo e riequilibrio territoriale	2	13.969	13.971
Competitivita' e sviluppo delle imprese	5.419	1.821	7.240
Diritto alla mobilita'	618	5.753	6.371
Politiche economico-finanziarie e di bilancio	5.726	587	6.314
Infrastrutture pubbliche e logistica	9	5.324	5.333
Politiche per il lavoro	4.061	1	4.062
Difesa e sicurezza del territorio	752	2.079	2.831
Fondi da ripartire	1.514	900	2.414
Ricerca e innovazione	414	1.492	1.905
Comunicazioni	803	765	1.568
Altro	5.813	2.251	8.065
<b>Totale Titoli I e II</b>	<b>66.602</b>	<b>46.190</b>	<b>112.792</b>

Fonte: elaborazione sul *database* dei consuntivi 2010-14 disponibile sul sito RGS.

**Fig. A.2** – Residui al 31 dicembre 2014 per missione  
(milioni di euro)



Fonte: elaborazione sul *database* dei consuntivi 2010-14 disponibile sul sito RGS.