

Daniela Bolognino (1976) è Avvocato dal 2003 e docente, presso l'Università degli Studi Roma Tre, di Contabilità di Stato (dall'a.a. 2011-2012 ad oggi) e di Diritto regionale e degli enti locali (a.a. 2018-2019). Abilitata all'esercizio delle funzioni di professore universitario di seconda fascia nel settore concorsuale 12/D1. È Consigliere giuridico ed economico del Ministro delle infrastrutture e dei trasporti in materia di diritto amministrativo, contabilità pubblica, anticorruzione e trasparenza e Vice-Capo dell'Ufficio legislativo del medesimo Ministero. Laureata in giurisprudenza alla Luiss Guido Carli (2000), ha conseguito il titolo di dottore di ricerca in diritto pubblico presso la facoltà di giurisprudenza dell'Università di Perugia (2006). Esperta sui temi delle riforme del lavoro pubblico, della sistema di controlli e valutazione delle *performances* nelle amministrazioni pubbliche, della prevenzione del fenomeno corruttivo, di trasparenza, della riforma del governo locale, del sistema dell'istruzione, di sussidiarietà orizzontale e democrazia partecipativa, ha collaborato su questi temi con fondazioni e centri di ricerca, studio e assistenza alle amministrazioni (in particolare Centro di ricerca sulle amministrazioni pubbliche "B. Bachelet" Luiss Guido Carli; Formez PA; Fondazione Astrid).

Docente in master universitari e corsi di formazione organizzati da università, amministrazioni e enti di formazione privati. È membro della redazione di diverse riviste giuridiche *on-line*. Tra le principali pubblicazioni si ricordano *La dirigenza pubblica statale tra autonomia e responsabilità (dalla legge delega n. 421/92 alle prospettive di riforma)*, Cedam, Padova, 2007; la curatela G.C. DE MARTIN e D. BOLOGNINO - *Democrazia partecipativa e nuove prospettive della cittadinanza*, CEDAM, Padova, 2010 e la recente curatela D. BOLOGNINO, H. BONURA, A. STORTO - *I contratti pubblici dopo il decreto sblocca-cantieri*, La Tribuna, 2019.

DANIELA BOLOGNINO

MANUALE DI CONTABILITÀ DI STATO

D. Bolognino Manuale di contabilità di Stato

ISBN 978-88-6611-828-2



9 788866 118282

€ 33,00



CACUCCI  EDITORE
BARI



DANIELA BOLOGNINO

MANUALE DI
CONTABILITÀ DI STATO

CACUCCI  EDITORE
BARI

PROPRIETÀ LETTERARIA RISERVATA

© 2019 Cacucci Editore – Bari
Via Nicolai, 39 – 70122 Bari – Tel. 080/5214220
<http://www.cacuccieditore.it> e-mail: info@cacucci.it

Ai sensi della legge sui diritti d'Autore e del codice civile è vietata la riproduzione di questo libro o di parte di esso con qualsiasi mezzo, elettronico, meccanico, per mezzo di fotocopie, microfilms, registrazioni o altro, senza il consenso dell'autore e dell'editore.

Alla mia Famiglia



INDICE

Presentazione	13
---------------------	----

CAPITOLO I

La contabilità di Stato nazionale nella più ampia dimensione europea. Uno spazio comune di coordinamento, crescita e stabilità in uno Stato multilivello

1.1. Crisi economica e opportunità di cambiamento. La dimensione europea delle politiche di bilancio	17
1.2. La Strategia Europa 2020	20
1.3. Il semestre europeo.....	23
1.4. Patto Euro plus	25
1.5. Il six pack del 2011 e il two pack del 2013	28
1.6. Il Fiscal compact	30
1.7. La riforma dell'art. 81 della Costituzione.....	31
1.7.a) La legge costituzionale del 20 aprile 2012, n. 1 e l'introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale	31
1.7.b) Gli spazi per il ricorso all'indebitamento.....	34
1.7.c) Il raggiungimento del MTO e l'evoluzione della spesa pubblica....	36
1.7.d) La sostenibilità del debito pubblico	36
1.7.e) La natura della legge di bilancio: da "formale" a "sostanziale" con la riforma del 2012.....	37
1.8. Lo Stato multilivello e policentrico: l'evoluzione del federalismo fiscale e il contributo all'equilibrio di bilancio degli Enti territoriali.....	38
1.8.a) L'evoluzione dello Stato multilivello e policentrico: tra art. 5 Cost. e art. 119 Cost.....	38
1.8.b) Il c.d. federalismo fiscale.....	40
1.8.c) Gli enti territoriali e l'equilibrio di bilancio.....	45
1.8.d) Gli enti territoriali e il ricorso all'indebitamento.....	47
1.8.e) Il concorso degli enti territoriali alla sostenibilità del debito pubblico	51
1.9. Conclusioni: tra regionalismo differenziato e futuro dell'UE	51

CAPITOLO II

I soggetti tecnici della contabilità di Stato

2.1. Premessa	61
2.2. Il Ministero dell'economia e delle finanze (MEF)	62
2.3. Le Agenzie fiscali	67
2.4. I Comitati	69
2.4.a) Il CIPE - Comitato interministeriale per la programmazione economica	70
2.4.b) Il CIPE ed il Programma per le infrastrutture strategiche.....	71
2.5. Ufficio parlamentare di bilancio	77
2.6. La Cassa depositi e prestiti.....	80
2.7. La Corte dei conti: funzioni di controllo e giurisdizionali.....	83

CAPITOLO III

Gli strumenti della programmazione economica finanziaria

3.1. <i>Excursus</i> storico sui documenti di programmazione, con focus dalla legge n. 196 del 2009 alla legge 7 aprile 2011, n. 39	85
3.2. Gli strumenti di programmazione riformati dalla legge n. 163 del 2016.	91
3.3. Il Documento di economia e finanza (DEF): struttura e contenuti dalle modifiche con l. n. 39 del 2011 alle modifiche della l. n. 163 del 2016.....	92
3.4. L'analisi "applicata" del DEF: uno sguardo ai Piani nazionali di Riforma dal 2011 al 2019	96
3.5. La Nota di aggiornamento del DEF	101
3.6. La manovra di finanza pubblica (antecedente alle riforme del 2012).....	104

CAPITOLO IV

Il Bilancio: tipologie, funzioni e principi

4.1. Definizione e funzioni del bilancio dello Stato	109
4.2. Il bilancio dello Stato quale bilancio, non solo finanziario, ma anche economico.....	111

4.3. Il bilancio in termini di cassa e di competenza. Rafforzamento del principio di cassa	112
4.4. I principi del bilancio	113

CAPITOLO V

Ratio e iter di revisione della struttura del bilancio

5.1. Le principali riforme sul bilancio: dalla ristrutturazione del 1997 al modello sperimentale MEF per il bilancio 2008-2010.....	119
5.2. La riforma del 2009, con “legge di contabilità e finanza pubblica” del 31 dicembre 2009, n. 196	125
5.3. La modifica alla legge di contabilità con legge n. 39 del 2011: il coordinamento con la “dimensione europea” e le principali riforme nell’arco temporale 2012 – 2016 (focus legge di bilancio)	128

CAPITOLO VI

La Struttura del bilancio. Il vigente assetto normativo

6.1. La legge di bilancio: prima e seconda sezione.....	133
6.2. La classificazione delle spese e delle entrate	136
6.2.a) Le spese	136
6.2.b) Le entrate	142
6.3. I saldi di bilancio	144
6.4. I fondi di bilancio.....	145
6.5. I residui attivi e passivi	148
6.6. Le leggi di spesa pluriennali ed a carattere permanente	150

CAPITOLO VII

Il bilancio: iter di predisposizione e approvazione e documenti e istituti connessi

7.1. La formazione e approvazione del bilancio	155
7.2. L’esercizio provvisorio	158
7.3. Le variazioni al bilancio e il bilancio di assestamento	159

7.4. Disegni di legge collegati alla manovra di finanza pubblica.....	162
7.5. La copertura finanziaria delle leggi.....	164

CAPITOLO VIII

Il rendiconto generale dello Stato

8.1. La struttura del rendiconto generale dello Stato.....	173
8.2. Il giudizio di parificazione	179
8.3. Approvazione del Rendiconto generale in sede parlamentare	186

CAPITOLO IX

L'esecuzione del bilancio

9.1. Le entrate: classificazione e regime giuridico	189
9.2. Le spese: classificazione e regime giuridico	195

CAPITOLO X

Il sistema di contabilità economico-patrimoniale. L'armonizzazione contabile (cenni)

10.1. L'introduzione della contabilità economica e i rapporti con la contabilità finanziaria	203
10.2. I contenuti del <i>budget</i>	207
10.2.a) Il Piano dei conti di contabilità analitica	207
10.2.b) Il centro di costo e la destinazione	213
10.3. Il sistema multilivello e policentrico e la necessità dell'armonizzazione dei sistemi contabili. Il Piano dei conti integrato in sperimentazione ..	217

CAPITOLO XI

Il sistema dei controlli nelle amministrazioni centrali dello Stato

11.1. Introduzione: evoluzione e tipologie di controlli.....	221
--	-----

11.2. I controlli interni nelle amministrazioni centrali dello Stato	223
11.2.a) La valutazione e il controllo strategico.....	224
11.2.b) Il controllo interno di gestione	225
11.2.4. I controlli di regolarità amministrativo-contabile	227
11.3. Il sistema di valutazione delle <i>performances</i> – collegamenti con il bilancio	228
11.4. I controlli esterni della Corte dei conti	233
11.4.a) Il controllo preventivo generale di legittimità sugli atti e controllo successivo di gestione	234
11.4. b) Il giudizio di parificazione	238
11.5. I controlli della Ragioneria Generale dello Stato.....	238
11.5.a) Il controllo preventivo di regolarità amministrativo-contabile .	238
11.5.b) Il controllo successivo di regolarità amministrativo-contabile..	241
11.5.c) La valutazione della spesa pubblica.....	243

CAPITOLO XII

La responsabilità amministrativo-contabile e la responsabilità contabile. I relativi giudizi davanti alla Corte dei conti (cenni)

12.1. Introduzione: le responsabilità dei dipendenti pubblici.....	247
12.2. La responsabilità amministrativo – contabile	250
12.2.a) Il rapporto di servizio.....	251
12.2.b) La condotta	255
12.2.c) L' elemento psicologico. Il dolo e la colpa grave.....	257
12.2.d) Il danno (con focus sul «danno all'immagine» dell'amministrazione)	259
12.2.e) Principio di personalità e in trasmissibilità agli eredi. Prescrizione.....	262
12.3. La responsabilità contabile.....	264
12.4. Il nuovo Codice di giustizia contabile. Genesis e principi	266
12.5. Gli organi della giurisdizione contabile.....	269
12.6. Il giudizio di responsabilità (cenni).....	270
12.6.a) La fase istruttoria (cenni)	271
12.6.b) Il rito ordinario (cenni).....	274
12.6.c) Il rito abbreviato (cenni)	276

12.7. Il giudizio sui conti (cenni).....	277
12.7.a) Giudizio per la resa del conto.....	278
12.7.b) Giudizio sul conto	279
12.8. Il decreto legislativo correttivo del 2019 (cenni)	281

CAPITOLO XIII

I beni pubblici

13.1. I beni pubblici: inquadramento generale	287
13.2. I beni demaniali: individuazione e regime giuridico.....	287
13.3. I beni patrimoniali	291
13.4. La concessione amministrativa quale strumento per la gestione dei beni demaniali o patrimoniali indisponibili	294
13.5. La concessione degli impianti sportivi di proprietà comunale	298
13.6. Le concessioni autostradali	303
13.7. La rappresentazione contabile dei beni pubblici.....	317
13.8. Le società a partecipazione pubblica nel decreto legislativo n. 175 del 2016 (cenni).....	317
13.9. La cartolarizzazione dei proventi derivanti da dismissione di beni pubblici.....	324

Bibliografia – Documentazione

Presentazione

L'idea di impegnarmi nella elaborazione di un vero e proprio "Manuale di Contabilità di Stato" (2019) quale evoluzione strutturata dei "Quaderni di Contabilità di Stato" (2016) nasce dall'esperienza di otto anni di insegnamento della materia e dallo stimolo e dall'interesse che i miei studenti hanno dimostrato in questi anni per la contabilità di Stato e dalle – tuttavia – constatate difficoltà nel mettere a sistema, nel loro studio individuale, i testi tradizionali e la documentazione istituzionale, nazionale e comunitaria, fornita e analizzata, anche attraverso l'accesso via *web* ai siti istituzionali, durante il corso.

Ho dunque elaborato un manuale con l'intento innanzitutto di consentire agli studenti di focalizzare la *ratio* della materia e dei singoli istituti/documenti del ciclo di programmazione economico finanziaria, sul piano comunitario e nazionale. La contabilità di Stato, infatti, da tempo non è più materia che può essere compresa attraverso la sola analisi del quadro legislativo ed economico nazionale, in quanto, come è noto, la *governance* europea e il rafforzamento del coordinamento delle politiche economiche e di convergenza, per stimolare la competitività, promuovere l'occupazione, contribuire alla sostenibilità delle finanze pubbliche e rafforzare la stabilità finanziaria dell'Eurozona, influenzano il nostro ciclo di programmazione economico finanziaria, determinando anche importanti modifiche della legislazione nazionale.

In particolare l'analisi della Strategia Europa 2020, del c.d. semestre europeo, del "Patto Euro plus", del "*Six pack*" e del "*Fiscal Compact*" sono fondamentali per poter correttamente leggere alla luce delle linee strategiche comunitarie: *a)* tutti i documenti del ciclo di programmazione economico finanziaria nazionale, primo tra tutti il Documento di economia e finanza (DEF), in particolare per due dei suoi tre pilastri, il Programma di Stabilità (PS) ed il Programma Nazionale di Riforma (PNR); *b)* la riforma dell'art. 81 della Costituzione e dell'art. 119 della Costituzione, nella consapevolezza che opportunità e limiti del sistema di contabilità sono da declinare nella dimensione multilivello e policentrica del nostro assetto istituzionale; *c)* la riforma della legge del 31 dicembre 2009, n. 196, gli interventi di modifica che si sono susseguiti per un allineamento al quadro normativo comunitario, e tutti i numerosi decreti attuativi, che in questi anni hanno dato vita ad un nuovo ed armonizzato assetto della contabilità pubblica.

Ho dunque prestato attenzione alla necessità di far comprendere la direzione e lo stato di avanzamento delle politiche economiche del Paese, accompagnando lo studio teorico delle istituzioni/soggetti e dei documenti di programmazione economico finanziaria con l'analisi dei punti salienti dei documenti istituzionali adottati ed approvati rispettivamente dal Governo, con il supporto tecnico del Ministero dell'economia e delle finanze (MEF), e dal Parlamento.

Si analizzano nel manuale, tra gli altri, anche i principali elementi:

- a) del DEF, con particolare attenzione ai pilastri del PS e del PNR;
- b) degli allegati del DEF tra cui la “strategia per una politica della mobilità in Italia” (*ex* Piano per le infrastrutture strategiche), per comprendere quali siano le strategie individuate ed applicate per rafforzare, sul piano delle comunicazioni-collegamenti, la domanda di “trasporto” a 360°, nella consapevolezza della struttura geomorfologica del territorio, valorizzando la posizione geografica dell'Italia nel mediterraneo ed anche prestando attenzione all'ecosistema, con il tentativo di riduzione delle emissioni di CO₂, ed, oggi più che mai, alla circoscritta disponibilità di risorse, con il tentativo di individuare precise priorità di investimento;
- c) del bilancio, anche attraverso una analisi del “bilancio in breve” pubblicato dal MEF – RGS, per comprendere da quali riforme o manovre dipendano la variazione delle spese e delle entrate, quale sia la composizione della spesa del bilancio dello Stato, quali siano gli effetti della manovra di finanza pubblica sul Paese;
- d) del *budget* che, affiancando il tradizionale bilancio finanziario, consente di valutare i costi e i rendimenti dell'operato delle pubbliche amministrazioni e aver contezza dell'efficacia e dell'efficienza delle azioni di governo. Dello stessi si fornisce il quadro sia del vigente sistema di contabilità economica analitica delle pubbliche amministrazioni, sia – nell'ambito del più ampio processo di **armonizzazione dei sistemi di contabilità** delle amministrazioni pubbliche – del **piano dei conti integrato** attualmente in sperimentazione.

Si affronta inoltre il tema dei controlli, interni ed esterni, che è centrale nell'ambito dell'organizzazione amministrativa, quale attività di verifica e/o valutazione degli atti e delle attività di “amministrazione attiva”, ad opera di un soggetto interno o esterno, in via preventiva o successiva, in relazione alla conformità dell'atto alla legge (controlli di legittimità) o all'opportunità e buon andamento (controlli di merito), o in relazione alla valutazione dell'attività nel suo complesso (controlli sul raggiungimento degli obiettivi). L'obiettivo è far comprendere importanza dei controlli stessi ed i punti di collegamento con la pianificazione strategica nell'ambito del ciclo di programmazione economica, nonché l'importanza ed il collegamento con la gestione operativa delle risorse.

Una particolare attenzione è dedicata alla responsabilità amministrativo-contabile e alla responsabilità contabile, di cui si fornisce un sintetico quadro della evoluzione normativa e giurisprudenziale. In parallelo con le tipologie di responsabilità analizzate si delineano le principali strutture del giudizio di responsabilità e del giudizio sui conti alla luce del **nuovo Codice di giustizia contabile**.

Da ultimo si concentra l'attenzione sui "beni pubblici" analizzati in chiave dinamica, affrontando l'importante tema della concessione amministrativa quale strumento per la gestione dei beni demaniali o patrimoniali indisponibili, con un **focus specifico sulle concessioni degli impianti sportivi** (nella dimensione multilivello costituzionale) e **sulle concessioni autostradali**. Nell'ambito di questo capitolo è stato ritenuto importante affrontare, sia pur solo con brevi cenni, il tema delle **società a partecipazione pubblica** in considerazione della classificazione delle azioni societarie quali beni mobili dello Stato e come tali rappresentate nel conto generale del patrimonio. Si è dunque dato conto degli aspetti che nel decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175 sono di maggior interesse per la contabilità di Stato. Nel medesimo capitolo si affronta il tema della **valorizzazione del patrimonio immobiliare pubblico**, sia in relazione alla gestione produttiva dei beni immobiliari pubblici sia in relazione alla dismissione del patrimonio immobiliare pubblico e alla cartolarizzazione dei proventi derivanti dalla dismissione in questione.

L'opera intende contemperare la dimensione espositiva della tradizionale manualistica con la visualizzazione di elementi di sistema, connessioni e flussi di processo, anche attraverso gli estratti dei documenti programmatici analizzati e ciò anche al fine di andare incontro alle esigenze di visualizzazione degli studenti di oggi, che sono c.d. nativi digitali. Si accompagna dunque il testo scritto con alcune mappe concettuali, grafici e tabelle, sia riprese, come evidenziato adeguatamente e doverosamente nella citazione delle fonti, dai documenti ufficiali, sia di nuova elaborazione.

In definitiva il mio desiderio è che i miei studenti si appassionino alla contabilità di Stato, materia arricchita dal benefico respiro di più dimensioni: europea, giuridica nazionale in chiave costituzionale ed amministrativa, economica e politica; materia che, lungi dall'essere arida, inerendo ai meccanismi di indirizzo, coordinamento e programmazione delle risorse pubbliche, incide direttamente sulla vita economica e sociale del Paese.

Buono studio.

Daniela Bolognino