



CORTE DEI CONTI

A

SEZIONI RIUNITE

IN SEDE CONSULTIVA

nell'adunanza del 20 settembre 2022

Visto l'art. 100, secondo comma, Cost.;

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

Visto l'art. 4 del decreto-legge 23 ottobre 1996, n. 543, convertito con modificazioni nella legge 20 dicembre 1996, n. 639;

Vista l'ordinanza n. 20 del 31 dicembre 2021, con la quale il Presidente della Corte dei conti ha fissato la composizione delle Sezioni riunite in sede consultiva per l'anno 2022;

Udita la relatrice Cons. Luisa D'Evoli;

Uditi, per il Ministero dell'economia e delle finanze, il dott. Giampiero Riccardi, Ispettore Generale Capo dell'Ispettorato generale del bilancio, la dott.ssa Laura Cotterli, Dirigente dell'Ufficio VI dell'Ispettorato generale del bilancio, e il dott. Mauro D'Amico, Direttore generale dell'Ufficio centrale di bilancio - RGS presso il Ministero dell'economia e delle finanze, nonché, per l'Agenzia delle Entrate - Riscossione, il dott. Luigi Favé, Responsabile Governance;

Udito, per la Procura generale, il vice Procuratore generale della Corte dei conti Cons. Sabrina D'Alesio;

Esaminati gli atti.

OGGETTO:

Parere in merito allo Schema di dPR recante "Regolamento recante modifiche al regio decreto 23 maggio 1924 n. 827, che approva il regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato, al fine di armonizzare la disciplina con le disposizioni inerenti all'accertamento qualificato di cui all'art. 6 del decreto legislativo 16 marzo 2018, n. 29".

PREMESSO

Con nota del 9 agosto 2022, il Ministero dell'economia e delle finanze ha trasmesso alla Corte dei conti, ai fini dell'acquisizione del parere di competenza, lo schema di decreto del Presidente della Repubblica concernente il *“Regolamento recante modifiche al regio decreto 23 maggio 1924 n. 827, che approva il regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato, al fine di armonizzare la disciplina con le disposizioni inerenti all'accertamento qualificato di cui all'art. 6 del decreto legislativo 16 marzo 2018, n. 29”*.

Unitamente allo schema di Regolamento, sono state trasmesse la relazione illustrativa, la relazione tecnica, la relazione di analisi tecnico-normativa (A.T.N.) e la relazione di impatto della regolamentazione (A.I.R.).

Con decreto del 29 agosto 2022, il Presidente della Corte ha convocato le Sezioni riunite in sede consultiva per l'adunanza odierna al fine di deliberare sul predetto schema di Regolamento.

Nell'adunanza odierna, l'Amministrazione, nel rifarsi ai documenti in atti ed in particolare alla relazione illustrativa dello schema di regolamento, ha precisato – in risposta a quesito posto dalla relatrice – le peculiari ragioni di circostanza che hanno determinato l'Amministrazione alla richiesta del parere a queste Sezioni riunite in una fase antecedente all'inoltro alla Corte e alle Camere della *“relazione”*, prevista dal comma 4 dell'art. 6 del d.lgs. 16 marzo 2018, n. 29, sui risultati della sperimentazione dell'istituto dell'accertamento qualificato. Nella circostanza, l'Amministrazione ha anticipato che la relazione sarebbe stata inviata a breve e che la richiesta di parere in oggetto sarebbe stata colta anche come occasione per rispondere, su un piano di collaborazione istituzionale, ad eventuali chiarimenti richiesti dalla Corte.

La Procura Generale, intervenuta nell'adunanza odierna, si è, da un lato, anch'essa soffermata sulle questioni procedurali poste dalla relatrice e, dall'altro, ha evidenziato la lacunosità di alcune delle disposizioni del Regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato novellate dallo schema di regolamento in oggetto.

CONSIDERATO

1. Considerazioni preliminari sull'ambito di competenza delle Sezioni riunite in sede consultiva.

Le Sezioni riunite in sede consultiva della Corte sono chiamate ad esprimere il parere sullo schema di Regolamento in epigrafe ai sensi dell'art. 88 del R.D. 18 novembre 1923, n. 2440 e dell'art. 1 del R.D. 9 febbraio 1939, n. 273.

L'art. 88 del R.D. n. 2440 del 1923 affida alla Corte dei conti una generale funzione consultiva in materia di contabilità pubblica là dove si tratti di modificare *“le norme regolamentari vigenti per la amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato”*.

Occorre, peraltro, evidenziare che, secondo un'interpretazione evolutiva, anche l'art. 1 del R.D. 9 febbraio 1939, n. 273 copre un ambito oggettivo di competenza delle Sezioni riunite in sede consultiva più ampio rispetto a ciò che risulterebbe dal mero tenore letterale della disposizione, non limitato solo all'impatto diretto sulle funzioni della Corte dei conti derivante dall'adozione di provvedimenti legislativi che importino il conferimento di nuove attribuzioni alla Corte dei conti ovvero la soppressione o la modificazione di quelle esistenti o che comunque riguardino l'ordinamento e le funzioni della stessa, ma da intendersi esteso anche all'impatto indiretto derivante da norme di carattere ordinamentale che coprono più in generale la materia della contabilità pubblica.

Nella specie, lo schema di regolamento in epigrafe, adottato in attuazione dell'art. 6, comma 5, del d.lgs. 16 marzo 2018, n. 29, è finalizzato ad armonizzare la disciplina del Regolamento di contabilità generale dello Stato di cui al regio decreto 23 maggio 1924, n. 827 con le disposizioni inerenti all'accertamento qualificato di cui all'art. 6 del decreto legislativo 16 marzo 2018, n. 29, con impatto diretto sia sull'ordinamento contabile e, in particolare, sulla formazione del bilancio di previsione dello Stato sia sulle modalità di svolgimento delle funzioni intestate alla Corte dei conti.

In tal senso la richiesta di parere è coerente con l'ambito oggettivo di competenza delle Sezioni riunite in sede consultiva della Corte, le quali, sulla medesima materia, hanno svolto proprie considerazioni sullo schema di decreto legislativo integrativo e correttivo del decreto legislativo in materia di riordino della disciplina per la gestione del bilancio e il potenziamento della funzione del bilancio di cassa in attuazione dell'art. 42, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (pareri n. 3 e n. 4 del 2017).

Trattandosi, tuttavia, di una richiesta di parere su uno schema di regolamento governativo, non possono non richiamarsi al riguardo le considerazioni svolte in precedenti analoghi in ordine all'ambito di estensione delle valutazioni della Corte rese in quelle circostanze

rispetto alle valutazioni che saranno rese dalla Corte nella sede del controllo, secondo le forme e le modalità previste dalla vigente normativa (v., in particolare, parere n. 1 del 2008).

2. Considerazioni sui profili procedurali.

Occorre premettere che l'art. 6 del d.lgs. n. 29 del 2018 individua un preciso percorso procedimentale per la piena attuazione del nuovo concetto di "accertamento qualificato", finalizzato, più in generale, a realizzare gli obiettivi di avvicinamento del bilancio di competenza al bilancio di cassa in un'ottica di armonizzazione della contabilità di Stato con la contabilità nazionale e in ossequio ai principi di attendibilità e prudenza nella rappresentazione delle voci e degli aggregati di entrata.

Il comma 4 della norma citata prevede infatti che *"con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare entro il 31 maggio 2018, sono definite le modalità per l'applicazione, in via sperimentale, delle disposizioni di cui ai commi da 1 a 3" dell'art. 6 del decreto legislativo e che "al termine del periodo di sperimentazione, il Ministro dell'economia e delle finanze trasmette alle Camere e alla Corte dei conti una relazione sui risultati della sperimentazione compiuta".*

Il medesimo comma prevede, poi, che *"all'esito della sperimentazione, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, è stabilito l'esercizio finanziario a decorrere dal quale le disposizioni dei commi da 1 a 3 acquistano efficacia agli effetti della predisposizione del bilancio di previsione e del rendiconto generale dello Stato".*

Il comma 5 prevede, infine, che *"entro il termine di cui al secondo periodo del comma 4, con decreto del Presidente della Repubblica, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare ai sensi dell'articolo 17, comma 1, della legge 23 agosto 1988, n. 400, sono modificate le norme inerenti alle entrate, contenute nel regolamento di cui al regio decreto 23 maggio 1924, n. 827, al fine di armonizzarne la disciplina con le disposizioni introdotte" dall'art. 6 del d.lgs. n. 29 del 2018.*

Con D.M. 25 maggio 2018 si è data attuazione, quindi, alla sperimentazione dal 1° ottobre 2018 al 31 luglio 2020. Il termine ultimo è stato poi prorogato per ulteriori 12 mesi con determina del Ragioniere generale dello Stato del 5 agosto 2020, sicché il periodo di sperimentazione è terminato il 31 luglio 2021.

A tutt'oggi, nonostante sia formalmente conclusa la fase di sperimentazione, non risulta, tuttavia, pervenuta alla Corte dei conti la "relazione", prevista dal medesimo comma 4 dell'art. 6 del d.lgs. n. 29 del 2018, sui risultati della sperimentazione compiuta, relazione questa che, sulla base dell'art. 6, comma 4, secondo e terzo periodo, del decreto legislativo

n. 29 del 2018, avrebbe dovuto essere trasmessa a cura del Ministero dell'economia e delle finanze anche alle Camere al termine del periodo di sperimentazione.

Lo schema di regolamento in oggetto, da adottarsi ai sensi del comma 5 dell'art. 6 del d.lgs. n. 29 del 2018 entro lo stesso termine previsto dal comma 4 del medesimo articolo, rinvia, poi, l'efficacia delle disposizioni introdotte dall'art. 1 dello schema di regolamento al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, previsto dal comma 4 dell'art. 6 del d.lgs. n. 29 del 2018, con il quale sarà stabilito l'esercizio finanziario a decorrere dal quale le disposizioni medesime acquisteranno efficacia agli effetti della predisposizione del bilancio di previsione e del rendiconto generale dello Stato (v. art. 2 dello schema di regolamento).

La richiesta di parere in epigrafe perviene, pertanto, alla Corte in una fase che può definirsi ancora prodromica rispetto alla piena attuazione della richiamata disciplina recata dall'art. 6 del d.lgs. n. 29 del 2018, non disponendosi degli elementi conoscitivi sugli esiti della sperimentazione, che costituiscono evidentemente presupposto logico e funzionale per l'adozione dei successivi atti (decreto del Presidente del Consiglio dei ministri previsto dal comma 4 del d.lgs. n. 29 del 2018 e decreto del Presidente della Repubblica, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare ai sensi dell'articolo 17, comma 1, della legge 23 agosto 1988, n. 400, con cui sono modificate le norme inerenti alle entrate, contenute nel regolamento di cui al regio decreto 23 maggio 1924, n. 827, al fine di armonizzarne la disciplina con le disposizioni introdotte dal presente articolo).

Le considerazioni generali che seguono rivestono di conseguenza, per la Corte, nelle more della trasmissione della relazione richiamata dal comma 4 dell'art. 6 del d.lgs. n. 29 del 2018, carattere interlocutorio in un'ottica di collaborazione istituzionale con l'Amministrazione al fine di stimolare un confronto sull'opzione di intervento prescelta.

Occorre, d'altronde, osservare che la sequenza procedimentale seguita nella specie non è esente, peraltro, da profili di non coerente simmetria e sistematicità con il percorso invece seguito per l'introduzione, sul versante della spesa, delle azioni, per le quali il comma 8 dell'art. 25-bis della legge n. 196 del 2009, introdotto dall'art. 2, comma 2, del d.lgs. 12 maggio 2016, n. 90 e poi modificato dall'art. 2, comma 1, lett. a), n. 1, del d.lgs. 12 settembre 2018, n. 116, ha previsto che, con riferimento a ciascun esercizio finanziario in cui si svolge la sperimentazione, il Ministero dell'economia e delle finanze, sentita la Corte dei conti, predisponga una relazione annuale in merito all'efficacia dell'introduzione delle azioni, da trasmettere alle Camere entro il termine previsto per la presentazione del rendiconto generale dello Stato, disponendo che, solo all'esito positivo di tale valutazione e

all'adeguamento dei sistemi informativi, venga stabilito, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, l'esercizio finanziario a decorrere dal quale le azioni costituiscono le unità elementari di bilancio ai fini della gestione e della rendicontazione.

La medesima asimmetria si riscontra, peraltro, anche sul piano delle fonti normative cui sono rimesse le modifiche all'ordinamento contabile.

La scelta operata nel comma 5 dell'art. 6 del d.lgs. n. 29 del 2018 di rinviare ad un regolamento, da emanare ai sensi dell'articolo 17, comma 1, della legge 23 agosto 1988, n. 400, le modifiche delle norme inerenti alle entrate appare non del tutto coerente, sul piano delle fonti normative e sul piano sistematico, con la scelta che il legislatore ha ritenuto di fare, sul versante della spesa, con l'art. 34, comma 2, del d.lgs. n. 196 del 2009 introduttivo della cd. "competenza potenziata", che adotta il criterio della esigibilità ai fini dell'adozione dell'atto di impegno: un criterio, così come quello della riscossione per l'entrata (qui in discussione), ispirato ai medesimi principi ed esigenze, allo scopo di avvicinare la competenza della contabilità di bilancio alla metodologia di cui alla contabilità nazionale e ridurre la formazione e l'entità dei residui.

Il ricorso alla fonte primaria non costituisce, d'altronde, in materia di ordinamento contabile, una eccezione, come risulta anche dalla recente disciplina recata dal d.l. n. 73 del 2022 in materia di ammodernamento delle procedure di incasso e pagamento della tesoreria dello Stato, che ha provveduto, con l'art. 30, ad introdurre modifiche alle disposizioni sull'amministrazione del patrimonio e sulla contabilità generale dello Stato di cui al regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440.

Le considerazioni appena svolte non possono non avere rilievo, nella specie, anche indirettamente sul piano costituzionale, tenuto conto sia dell'ampiezza del rinvio operato dal citato comma 5 dell'art. 6 del d.lgs. n. 29 del 2018 alla fonte regolamentare sia dell'impatto ordinamentale della disciplina introdotta con il presente schema di regolamento. Si tratta infatti della ridefinizione, dopo quasi un secolo, delle modalità di impostazione sia della previsione che della rendicontazione del bilancio dello Stato, il che inevitabilmente si ripercuote sulla stessa dimensione del relativo saldo: se ne può dedurre che trattasi di materia che non può non essere regolata a livello di fonte primaria, quantomeno nei suoi principi essenziali, in quanto il Parlamento deve essere coinvolto nella scelta dei criteri in base ai quali viene costruito, gestito e rendicontato il bilancio dello Stato. D'altro canto, come prima rimarcato, il *pendant* della presente riforma sul lato della spesa,

in riferimento alla nozione di cui alla cd. competenza potenziata, è stato oggetto di apposita norma legislativa di modifica della legge di contabilità n. 196 del 2009.

3. Considerazioni nel merito.

Come rappresentato dalla Corte in diverse occasioni (in particolare, in sede consultiva in occasione dei pareri resi sullo schema di decreto legislativo integrativo e correttivo del decreto legislativo in materia di riordino della disciplina per la gestione del bilancio e il potenziamento della funzione del bilancio di cassa in attuazione dell'art. 42, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 nonché in sede di controllo in occasione del giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato), con l'istituto dell'accertamento qualificato, con il quale, ai sensi dell'art. 6, comma 1, del d.lgs. n. 29 del 2018, *"si intende l'iscrizione nello stato di previsione dell'entrata di tutti i redditi, proventi e crediti di qualsiasi natura per un ammontare corrispondente all'importo che lo Stato, avendone diritto sulla base della legislazione vigente, prevede di riscuotere nel triennio di riferimento"*, si sostituisce, ai fini della determinazione dei risultati differenziali per il bilancio dello Stato, al vigente concetto di accertamento giuridico, finalizzato alla verifica della sussistenza della ragione del credito che dà luogo all'obbligazione attiva e del titolo giuridico che supporta il credito oltre che all'individuazione del soggetto debitore, un concetto di accertamento prossimo al valore di cassa, dal momento che la nuova competenza è riferita alla nozione di riscossione, in sede sia previsionale che consuntiva.

Lo schema di regolamento in epigrafe, che si compone di due articoli (il primo, con la tecnica della novella, inteso a recare modifiche alle norme di contabilità per le entrate dello Stato, il secondo finalizzato a disciplinare l'entrata in vigore delle norme novellate) riproduce in buona parte un'impostazione le cui linee di fondo sono state esaminate nell'istruttoria finalizzata al giudizio di parificazione sul rendiconto generale dello Stato per l'esercizio 2021.

In quella sede, la Corte non ha mancato di ribadire alcuni aspetti essenziali evidenziati anche nei pareri resi da queste Sezioni riunite in sede consultiva sullo schema di decreto legislativo integrativo e correttivo del decreto legislativo in materia di riordino della disciplina per la gestione del bilancio e il potenziamento della funzione del bilancio di cassa in attuazione dell'art. 42, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (pareri n. 3 e n. 4 del 2017).

Si tratta, in particolare ed in primo luogo, dell'esigenza di garantire la piena trasparenza in relazione all'obbligo tributario "potenziale" in carico alla collettività in base alla legislazione vigente e alle previsioni economiche di cui ai documenti ufficiali così come approvati dal Parlamento, nel momento in cui si dovesse procedere al passaggio ad un criterio sostanzialmente impostato sul dato di cassa, quale quello della riscossione.

Vale, pertanto, al riguardo richiamare quanto affermato da queste Sezioni riunite nel parere n. 4 del 2017 e cioè che *"la nuova nozione di accertamento qualificato, pur potendo validamente essere utilizzata ai fini delle previsioni di entrata, non possa sovrapporsi tout court a quella di accertamento giuridico, risultando necessario comunque far riferimento, già in sede di bilancio di previsione, alle entrate di competenza giuridica, nel rispetto dell'esigenza, costituzionalmente garantita, che le scelte di bilancio siano chiaramente riconducibili alla sovranità popolare, attraverso il voto parlamentare: spetta, infatti, al Parlamento, attraverso il voto sulla legge di bilancio, la decisione sulle previsioni delle entrate riscuotibili nell'anno, unitamente a quelle giuridicamente di competenza. Diversamente, dette previsioni restano nell'ambito esclusivo delle valutazioni effettuate dalle strutture tecniche competenti, seguendo, tra l'altro, criteri non giuridici, ma di carattere statistico"*.

Sicché, come già la Corte ha avuto modo di evidenziare in occasione del giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato per l'esercizio 2021, occorre rilevare che, optando lo schema di regolamento in oggetto (artt. 219 ss. del testo novellato) per una nozione di accertamento sdoppiata (accertamento giuridico ed accertamento qualificato), occorre esplicitare le distinte finalità degli stessi, specificando che l'accertamento giuridico è riferito al "debito lordo tributario" della collettività in base alla legislazione vigente, mentre l'accertamento qualificato è quello riferito alla previsione del riscuotibile ed alla consuntivazione del riscosso, che si riflette poi nel saldo netto da finanziare di competenza di cui alla legge di bilancio (infatti, correttamente, nella relazione tecnica e nella relazione di impatto della regolamentazione viene fatto cenno degli effetti dell'accertamento qualificato sul saldo netto da finanziare al fine di chiarire che la costruzione delle previsioni di bilancio sulla base dell'accertamento qualificato, afferendo alla competenza, non rileva ai fini dell'indebitamento netto, per il quale le entrate sono già rilevate in termini di cassa, né quindi sul saldo netto da finanziarie in termini di cassa).

Sempre in un'ottica collaborativa, occorre osservare che l'esigenza di evidenziazione dell'ammontare, in dettaglio e nel complesso, degli importi afferenti alla competenza cd. "amministrativa" di cui all'art. 221, primo comma, lettera a), del testo regolamentare

novellato costituisce un elemento di rilievo soprattutto sotto il profilo della trasparenza, giacché altrimenti l'evidenza delle entrate che hanno formato oggetto di accertamento giuridico risulterebbe soltanto in sede di rendiconto dalle compilazioni annuali a cura delle amministrazioni competenti, senza peraltro che l'art. 250 dello schema di regolamento in oggetto dia indicazione degli allegati al rendiconto da cui risulterebbero tali dati. Tale carenza espositiva deve pertanto trovare esplicitazione in apposita norma regolamentare che preveda la redazione di un apposito allegato al bilancio a garanzia di una piena trasparenza delle esposizioni contabili (anche) in entrata, per consentire al Parlamento e alla Corte dei conti di avere contezza (quanto meno a fini conoscitivi) non solo del dato previsionale in entrata costruito sulla base dell'accertamento qualificato ma anche di quello impostato sull'accertamento amministrativo. D'altro canto, tale esigenza costituisce un corollario del disposto dell'art. 219, quarto comma, primo periodo, del testo novellato, secondo il quale "la mancata annotazione [a fini previsionali] nelle scritture contabili delle entrate non pregiudica in alcun modo la sussistenza del diritto che lo Stato vanta per la loro riscossione", oltre che dell'art. 221, primo comma, lett. a), del medesimo testo novellato ("a accertamento"). Donde, a fini conoscitivi l'esigenza di una loro rappresentazione in apposito allegato. Giova ribadire che il Parlamento, nella discussione dei documenti di bilancio relativi sia alla previsione che alla rendicontazione (e la Corte nello svolgimento della propria funzione ausiliaria), non può non disporre, al fine di pervenire alle proprie valutazioni in via meditata, della differenza che intercorre tra la pretesa tributaria potenziale dello Stato e la relativa previsione/rendicontazione in riferimento al riscuotibile/riscosso.

Va aggiunto in merito che rimane in ogni caso non esplicitato nello schema di regolamento in oggetto se nel bilancio di previsione sia data evidenza anche delle previsioni sulla base dell'accertamento giuridico: allo stato, si ha infatti solo un impegno generico in tal senso nella relazione illustrativa al documento in titolo, né si fa cenno, nell'articolato, alle modalità con cui si prevede di adempiere a tale impegno. D'altro canto, l'esperienza in atto circa gli effetti dell'adozione, sul lato della spesa, del citato criterio della cd. "competenza potenziata", nel senso della mancata esposizione degli impegni da riferire ai titoli giuridici in essere in base alla legislazione vigente, non deve costituire un precedente sul versante dell'entrata.

A tale riguardo, ai fini di una compiuta lettura delle scritture contabili nonché a garanzia del principio del buon andamento (art. 97, secondo comma, Cost.), sia sul versante della spesa che su quello dell'entrata - attraverso apposito corredo documentale - dovrebbero,

dunque, trovare esplicitazione i criteri in base ai quali il Governo intenderà costruire le previsioni, rispettivamente, con riferimento alla competenza potenziata e all'accertamento qualificato tenuto conto, per la spesa, dei titoli legislativi che ne costituiscono il presupposto (competenza amministrativa) e, per l'entrata, del maturare delle obbligazioni tributarie che vengano a scadenza nell'anno (accertamento amministrativo).

Rimane altresì da risolvere il problema, riconosciuto anche dalla stessa documentazione governativa di accompagnamento all'atto in esame, del fatto che, nella misura in cui si passa da una previsione (e quindi da un rendiconto) calibrato sulla competenza amministrativa in tema di accertamento ad un criterio basato sulla riscossione, ciò inevitabilmente è destinato a ripercuotersi sul saldo netto da finanziare del bilancio dello Stato in termini di competenza. Di qui speculare è la questione sulla determinazione dei criteri per la determinazione delle previsioni di bilancio, di cui deve essere data evidenza nei documenti di bilancio al fine di rendere trasparente il percorso metodologico seguito nella costruzione delle previsioni di bilancio.

A titolo esemplificativo, come già rappresentato dalla Corte in sede di giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato, si dovrebbe altresì specificare che comunque, in merito ad eventuali modifiche alla normativa in materia di destinazione di pertinenza degli uffici all'estero (ambasciate, legazioni, consolati ed altri uffici), è necessaria la relativa rendicontazione: oltretutto va valutato al riguardo, nonostante l'esiguità degli importi, se si sia in presenza di una violazione del principio di unità del bilancio.

Per quanto riguarda le rendicontazioni, risulta necessario altresì che le amministrazioni provvedano alla relativa compilazione con cadenza annuale e che sia evidenziata comunque la quota di entrata oggetto di dilazione, escludendosi che si possa procedere, per gli agenti della riscossione, a classificazioni in forma aggregata.

Più in generale, con riferimento al capo IV relativo ai crediti non riscossi, occorre rilevare che massima trasparenza è richiesta per la materia relativa alla composizione dei conti, alle dimostrazioni dei conti per ogni capitolo ed articolo di entrata del bilancio nonché all'evidenziazione dei saldi del periodo immediatamente precedente. Non è chiara, in particolare, tutta la disciplina relativa all'accertamento e cancellazione dei residui.

Sempre a titolo esemplificativo, occorre evidenziare che in taluni casi la disciplina recata dallo schema di regolamento in oggetto non è coordinata con altre disposizioni vigenti.

Ciò vale per l'art. 234 del testo novellato sulla durata del mantenimento della documentazione relativa ai versamenti, che non risulta coordinato espressamente con l'art. 140, comma 5, del codice di giustizia contabile.

Analogamente non è chiaro negli artt. 252 e ss. il procedimento di annullamento per i crediti affidati alla riscossione mediante ruolo in relazione alla procedura di discarico per inesigibilità descritta dal d.lgs. n. 112/99 (art. 19 e ss.).

Un ultimo cenno va fatto con riferimento alle disposizioni della bozza di regolamento in oggetto che hanno un impatto diretto sulle funzioni della Corte dei conti. Si tratta, in particolare, del testo novellato degli artt. 229, 249, 252.

L'art. 229, primo comma, prevede che *“il competente ufficio dell'amministrazione statale interessata, determina, con proprio provvedimento, le somme dovute”* per gli interessi moratori per ritardi da parte degli agenti nei versamenti alle tesorerie *“dandone comunicazione alla Corte dei conti e al Dipartimento della ragioneria generale dello Stato”*.

L'art. 249 prevede un flusso periodico dei consuntivi degli agenti di riscossione indirizzato alla Corte dei conti ai fini dell'esercizio della vigilanza sulla riscossione.

L'art. 252 correla l'annullamento dei crediti riconosciuti inesigibili ad un provvedimento dell'amministrazione competente, salvo che l'inesigibilità derivi da sentenza passata in giudicato o da transazione sottoposta al controllo preventivo della Corte dei conti.

Si tratta, invero, di disposizioni non del tutto chiare nelle finalità e nei presupposti.

4. Considerazioni conclusive.

Le considerazioni sopra esposte – che si ribadisce rivestono carattere interlocutorio in un'ottica di collaborazione istituzionale – inducono la Corte a ribadire alcuni principi già enunciati in altre sedi.

Se per un verso il nuovo concetto di *“accertamento qualificato”* risponde, più in generale, all'esigenza di realizzare gli obiettivi di avvicinamento del bilancio di competenza al bilancio di cassa in un'ottica di armonizzazione della contabilità di Stato con la contabilità nazionale e comunque in ossequio ai principi di attendibilità e prudenza nella rappresentazione delle voci e degli aggregati di entrata, per altro verso permangono, nello schema di regolamento in oggetto, profili di scarsa trasparenza nella evidenziazione soprattutto dei dati contabili relativi al *“debito lordo tributario”* della collettività in

riferimento all'accertamento cd. "amministrativo" di cui al citato art. 221, primo comma, lettera a).

La non disponibilità della relazione, prevista dal comma 4 dell'art. 6 del d.lgs. n. 29 del 2018, sui risultati della sperimentazione conclusa, con il corredo (come sopra evidenziato) di tutta la documentazione informativa intesa ad assicurare il più ampio rispetto del principio contabile della trasparenza e del buon andamento dell'amministrazione, a vantaggio del Parlamento e della Corte dei conti, oltre a non consentire una compiuta valutazione di impatto della disciplina recata dallo schema di regolamento in oggetto anche ai fini della valutazione di idoneità della fonte normativa regolamentare a recare modifiche all'ordinamento contabile non di dettaglio, non consente di stimare, in termini quantitativi, l'effetto contabile più immediato del passaggio dall'accertamento tradizionale in termini di competenza finanziaria (o amministrativa) a quello basato invece sul criterio della esigibilità approssimato al dato di cassa, e cioè l'effetto con ogni probabilità dell'ampliamento, almeno per il primo esercizio (e comunque per gli esercizi per i quali fosse prevista l'adozione del nuovo criterio in base ad una prudente gradualità), del saldo netto da finanziare di competenza.

P.Q.M.

Nelle considerazioni esposte è il parere interlocutorio delle Sezioni riunite, ferma e riservata ogni ulteriore valutazione e determinazione sul merito dello schema di regolamento in oggetto, nelle more degli approfondimenti istruttori conseguenti alla trasmissione alla Corte dei conti a cura dell'Amministrazione della relazione prevista dal comma 4 dell'art. 6 del d.lgs. n. 29 del 2018.

La Relatrice
Luisa D'Evoli

Il Presidente
Guido Carlino

Depositata in Segreteria in data 26 Ottobre 2022.

Il Direttore della Segreteria
Maria Laura Iorio