



CORTE DEI CONTI
SEZIONI RIUNITE IN SEDE DI CONTROLLO

ELEMENTI PER L'AUDIZIONE DEL PRESIDENTE DELLA CORTE DEI CONTI
DR. RAFFAELE SQUITIERI

COMMISSIONE PARLAMENTARE PER LA SEMPLIFICAZIONE

12 marzo 2014

INDICE

1. Premessa
2. La semplificazione normativa
3. La semplificazione amministrativa
 - 3.1. *Profili generali*
 - 3.2. *L'innovazione tecnologica*
4. La semplificazione fiscale
5. Il sistema dei controlli
 - 5.1. *Controlli parlamentari e Corte dei conti*
 - 5.2. *Controlli sulle amministrazioni*
6. Focus
 - 6.1. *La semplificazione negli investimenti*
 - 6.2. *Il bilancio e la trasparenza*

Allegato

1. Premessa

L'audizione richiesta alla Corte dei conti nell'ambito dell'indagine conoscitiva promossa dalla Commissione per la semplificazione normativa e amministrativa si inquadra in un contesto di crescente attenzione del Parlamento ad una problematica tanto discussa, quanto difficile da "aggredire" con proposte univoche e risolutive. E', infatti, diffusa la convinzione che il problema della complessità normativa e amministrativa sia da affrontare su di una molteplicità di piani, concettuali e operativi, e che esso coinvolge sia le responsabilità dei legislatori, sia quelle degli amministratori, sia quelle delle autorità di controllo e dei giudici.

La Corte dei conti già rese, nel 2008, una specifica audizione¹, segnalando l'assoluta necessità sia della semplificazione della normativa, sia dell'alleggerimento degli oneri burocratici che rendono oltremodo gravosi i rapporti fra i cittadini e le imprese, da una parte, e le pubbliche amministrazioni dall'altra. Un tale livello di complessità, invero, si traduce sia nell'esercizio inefficiente e diseconomico delle funzioni e dei compiti pubblici ai diversi livelli di governo, sia in sostanziali impedimenti ad intraprendere iniziative economiche se non a costi – in termini di tempo, procedure e adempimenti amministrativi – incomparabilmente maggiori rispetto a quelli di altri Paesi.

Per corrispondere alle richieste della Commissione, l'esposizione che segue si articola in quattro parti, nelle quali ci si sofferma sulle maggiori questioni che attengono alla semplificazione normativa, alla semplificazione amministrativa, alla semplificazione fiscale e al contributo che i controlli sono in grado di offrire all'opera di semplificazione.

Specifiche considerazioni verranno svolte sui temi della semplificazione e della trasparenza delle procedure di bilancio e di quelle per la realizzazione degli investimenti produttivi.

2. La semplificazione normativa

Nell'ordinamento giuridico in ordine all'azione amministrativa, questioni di rilievo si pongono relativamente alle fonti e alla disciplina normativa.

¹ Corte dei conti, Audizione di rappresentanti della Corte dei conti (29 ottobre 2008) presso la Commissione parlamentare per la semplificazione (Bicamerale), nell'ambito dell'"Indagine conoscitiva sulla semplificazione normativa e amministrativa".

Va sottolineato a riguardo come il nostro sistema risulti segnato da disfunzioni connesse anche con gli elementi di accentuato formalismo che tradizionalmente lo caratterizzano. Il numero delle norme concernenti l'azione amministrativa risulta ancora eccessivo e, specie negli ultimi decenni, oltreché notevolmente aumentato è cresciuto in complessità. Minuziose disposizioni regolano ogni passaggio procedimentale tant'è che, spesso, il medesimo interesse viene curato da un pluralità di procedimenti con l'intervento di più provvedimenti.

Il fiorire di regole sempre più minuziose, oltre a procedimenti via via più articolati e complessi, ha portato nel tempo ad una "ingessatura" dell'azione pubblica. La puntuale osservanza di tali procedure da parte dei funzionari pubblici, specialmente attenti a prevenire eventuali loro responsabilità, ha determinato un grave rallentamento dell'azione amministrativa e la tendenza dell'operatore pubblico a far prevalere la regolarità formale dell'atto sull'utilità, l'economicità, la tempestività e l'efficacia dello stesso.

Da tale situazione sono derivate altre gravi criticità: oltre all'eccesso di burocratizzazione, la stessa ha consentito l'insorgere di fenomeni corruttivi, favoriti da chi, avendo parte nel procedimento, è in grado di accelerare, rallentare o evitarne passaggi procedurali.

E', questa, una corruzione, in certo senso, "minore" praticata a basso livello ma che ha avuto e continua ad avere effetti devastanti in termini di immagine della pubblica amministrazione e di fiducia del cittadino.

Resta poi da segnalare come l'eccesso di norme che regolano l'attività dell'amministrazione sia in prevalenza di fonte legislativa, statale o regionale, con quel che ne segue in termini di rigidità, considerato che, per modificare una singola norma di legge, occorre far ricorso ad altra legge deliberata dal Parlamento o dai Consigli regionali e sottoposta anch'essa a tutta la complessità di una attività che si svolge in ambito assembleare.

Tale situazione comporta che ogni violazione pur di carattere meramente formale nel corso di un procedimento amministrativo può dar luogo ad invalidità che bloccano il procedimento con un dispendio di tempo e di risorse finanziarie.

Un'impostazione eccessivamente formalistica delle norme, peraltro spesso poco chiare e disomogenee, finisce per contrastare se non annullare i principi di efficienza ed efficacia

cui dovrebbe ispirarsi l'amministrazione secondo la logica che ha progressivamente privilegiato la cultura del risultato dell'azione amministrativa. Contrasta, altresì, con il principio costituzionale del buon andamento, se è vero che l'azione amministrativa deve produrre risultati utili per la collettività e che a tal fine essa ha bisogno di una organizzazione efficiente capace di decisioni rapide per azioni produttive di risultati apprezzabili con riferimento agli interessi dei cittadini e delle imprese.

A far tempo dagli anni '90, vi sono state in tema di semplificazione legislativa una serie di innovazioni significative che peraltro si sono rivelate inadeguate per risolvere in radice i problemi connessi. Basti osservare a tal proposito che la politica di delegificazione sia sul versante dell'azione amministrativa, come pure su quello dell'organizzazione, ha meramente trasposto in fonte regolamentare buona parte della disciplina di fonte legislativa. Peraltro, la stessa disciplina regolamentare, in quanto in egual modo cogente per l'amministrazione, non ha consentito di offrire margini adeguati di flessibilità entro i quali declinare le scelte più opportune ed efficaci per la realizzazione di obiettivi e strategie di azione.

Ulteriori difficoltà oltre quelle segnalate, rinvengono dalla stessa qualità e tecnica legislativa. In primo luogo, va segnalata la frequente rinuncia all'"auto applicabilità" normativa che sposta su una pluralità di sedi e livelli istituzionali l'adozione dei necessari provvedimenti attuativi con una tempistica spesso oggetto di rinvii e proroghe anche a causa dell'insorgere di interessi contrapposti.

In secondo luogo, il precetto normativo a volte non è sufficientemente chiaro nelle finalità perseguite, con la conseguenza di contrastanti linee applicative da parte dei soggetti istituzionali cui spetta l'attuazione.

Infine, non infrequente è il caso di disposizioni precettive rivolte a dare risposta a necessità di regolazione senza che i fenomeni e le situazioni disciplinati trovino poi coerente sistemazione nell'ambito del tessuto normativo entro il quale dovranno operare².

Ad avviso della Corte occorrerebbe perciò pervenire all'impostazione di una diversa tecnica legislativa che consenta di emanare norme chiare, non soggette a eccessivi richiami ad altre norme, ed anche incentivare la compilazione di testi organici con i

² È il caso, recente, dell'art. 13 della legge 6 luglio 2012 n. 96 sul controllo delle spese elettorali nei Comuni con popolazione superiore a 15.000 abitanti, a riguardo del quale il Presidente della Corte non ha mancato di segnalare ai Presidenti di Camera e Senato le difficoltà incontrate nel dare puntuale e immediata applicazione alla relativa disciplina.

quali provvedere ad una ricomposizione della normativa essenziale per la disciplina di un determinato settore.

Un organico e auspicabile riordino legislativo consentirebbe anche di rendere più efficaci i controlli sulla attività dell'amministrazione.

3. La semplificazione amministrativa

3.1. Profili generali

Nelle politiche di semplificazione, insieme agli obiettivi di sfoltimento e migliore qualità del livello normativo, si è progressivamente data maggiore attenzione alla complessiva ricaduta degli oneri burocratici sui cittadini e sulle imprese. E' noto che, in sistemi di economia "aperta", anche fra gli ordinamenti giuridici nazionali si determinano situazioni di concorrenza sul piano delle procedure e dei controlli amministrativi e fiscali, la cui speditezza costituisce, per gli operatori economici, un movente spesso cruciale delle decisioni di investimento. In altri termini, i Paesi ad alta complessità normativa sono sfavoriti nella capacità di attrarre nuove iniziative imprenditoriali, con effetti di ulteriore aggravamento delle loro difficoltà economico-finanziarie.

Da questa angolazione possono rilevare le analisi gestionali svolte dalla Corte, in particolare, in ordine all'efficienza dei servizi e delle prestazioni e, in generale, alla verifica di concreta attuazione degli obiettivi assegnati alle pubbliche amministrazioni. Analisi che si sono sviluppate in coerenza con il profondo cambiamento sotteso alle riforme dei profili organizzativi e funzionali del sistema amministrativo, a partire da quelle degli anni '90, in un'ottica - in cui risulta rafforzato il raccordo con gli strumenti di bilancio - ispirata ai principi di semplificazione delle procedure e di trasparenza delle decisioni, nella considerazione dei servizi finali effettivamente resi.

Tali principi evidenziano, oggi, ampie aree di inattuazione, come testimoniano le analisi intervenute e le specifiche misure più di recente adottate e proposte dai governi, e la crescente attenzione parlamentare e dell'opinione pubblica.

Si fa riferimento, dopo le importanti tappe costituite dai provvedimenti adottati nello scorso decennio, alle misure contenute nel c.d. decreto "Semplifica Italia" (DL n. 5/2012, convertito con modificazioni dalla legge n. 35/2012) e nel DL n. 69/2013, convertito dalla legge n. 98/2013, intese a recuperare lo svantaggio competitivo

dell'Italia e a liberare risorse per la crescita e lo sviluppo. Questi interventi in parte conseguono alle attività di misurazione degli oneri burocratici e di consultazione dei cittadini, delle imprese e delle loro associazioni condotte dal Dipartimento della funzione pubblica con l'assistenza tecnica dell'ISTAT. Tali attività di misurazione, intese a individuare gli adempimenti da semplificare, forniscono una utile base conoscitiva della onerosità delle procedure, facendo emergere la stratificazione di norme e adempimenti nel tempo, anche per la pluralità e l'intreccio di centri decisionali diversi. Si tratta di attività intese a sviluppare le potenzialità del quadro regolatorio nazionale, da monitorare per quanto attiene sia all'effettivo raggiungimento dei risparmi previsti, che ad eventuali difficoltà di attuazione.

Diffusi elementi di criticità derivano dall'insufficiente utilizzo delle tecnologie (cui è dedicato il successivo paragrafo) e dai tempi non di rado lunghi e incerti dell'azione amministrativa: fattori che evidenziano la rilevanza delle funzioni di coordinamento e di controllo.

Quanto all'obiettivo inteso a contrastare ritardi ed inadempimenti dell'azione amministrativa, si segnala, per il contenuto innovativo, la previsione di un indennizzo da ritardo nella conclusione del procedimento amministrativo, previsione che si accompagna ad altri interventi che pongono in primo piano compiti e responsabilità in capo a dirigenti e funzionari pubblici.

Tempi lunghi rispetto agli obiettivi prefigurati, insieme ad altri fattori di complicazione, emergono anche dalle analisi svolte dalla Corte, come più avanti esemplificativamente riportato nell'allegato riquadro, riferito alle indagini ed agli esiti del controllo sulla gestione delle amministrazioni centrali. Tra i fattori di criticità rilevati emergono - e talora si intersecano - aspetti più propriamente attinenti alla inorganicità del quadro normativo di riferimento (anche per la pluralità delle fonti di regolazione); alla complessità dell'iter procedimentale (quali ad es. quelle rilevate nella formalizzazione degli Accordi di programma); alla pluralità di livelli decisionali diversi; al rilievo degli aspetti finanziari ed organizzativi connessi agli obiettivi da realizzare.

Senza soffermarsi su specifiche considerazioni, si segnalano alcuni aspetti rilevanti di ordine generale nelle politiche di semplificazione.

Il primo profilo - in correlazione anche all'ampliarsi del quadro regolatorio a diversi livelli di governo e decisionali - riguarda l'esigenza di sviluppare coerenti raccordi

anche a livello di compiti amministrativi: in questo senso riveste significativo rilievo l'accordo siglato il 10 maggio 2012 tra Stato, Regioni ed enti locali per la condivisione delle politiche di semplificazione.

In proposito, su di un versante particolarmente vicino alle funzioni della Corte, si segnala il contributo atteso dall'attuazione dell'armonizzazione dei bilanci pubblici, anche degli enti territoriali, con l'adozione di schemi omogenei di rappresentazione contabile, utili a consentire una migliore conoscibilità dell'attuazione di politiche pubbliche affidate ad una pluralità di livelli di governo e di centri decisionali. Un ulteriore contributo promarrà dall'attuazione delle deleghe previste dalla legge di contabilità e di finanza pubblica (legge n. 196/2009 come modificata dalla legge n. 39/2011) in tema di razionalizzazione e di semplificazione dei documenti di bilancio.

Una seconda correlata riflessione deriva dalle potenzialità insite nella piena attuazione dei principi sottesi ai percorsi di riforma dei bilanci pubblici, sul piano di una necessaria costante revisione della funzionalità degli apparati e di una maggiore coerenza tra strutture e funzioni amministrative.

Alla semplificazione procedurale si accompagna infatti quella organizzativa, in considerazione sia della allocazione di compiti nei diversi livelli decisionali e operativi, sia dei processi di riordino delle strutture amministrative. In particolare, emerge la constatazione che gli apparati pubblici non sono in grado, molto spesso, di adempiere, nei confronti dei cittadini e delle imprese, gli obblighi di servizio o di prestazione che ad essi sono richiesti nei diversi settori: dai trasporti alla sanità, dalla scuola all'ambiente, dall'assistenza alla sicurezza pubblica. Di qui, la necessità di riprendere i percorsi della riforma amministrativa, collegando strettamente le funzioni pubbliche al funzionamento delle strutture e rendendo effettivo il nesso – valorizzato dalla legge di contabilità del 2009 – fra risorse stanziare dal Parlamento, poteri (e responsabilità) di indirizzo politico-amministrativo, poteri (e responsabilità) della gestione, controlli sulla congruenza fra risorse impiegate e risultati conseguiti.

In questa linea si pone altresì il contributo alla semplificazione amministrativa riconducibile anche al processo di revisione delle spesa che, avviato in Italia sin dal 2007, registra di recente una forte accelerazione (*spending review*).

Tale attività, sulla cui definizione la letteratura è ampia, risponde infatti ad un modello caratterizzato dall'obiettivo di migliorare la gestione e il controllo della spesa attraverso la razionalizzazione del bilancio e la verifica costante dei livelli di efficienza, efficacia e qualità dei programmi di spesa, coniugando in tal modo analisi funzionali e analisi strategiche.

Si tratta di un disegno complessivo, teso a modernizzare il processo di programmazione dei flussi di finanza pubblica, a rafforzare la funzione allocativa del bilancio dello Stato, a prevedere maggiore flessibilità nell'uso delle risorse finanziarie. Sotto tale profilo, le previsioni-obiettivo, definite in sede di programmazione finanziaria, scontando gli effetti delle misure di contenimento della spesa garantite dalla legislazione vigente, affidano alla *spending review* la definizione, anche nel breve periodo, di interventi atti a liberare risorse per progetti, attività e iniziative a favore di famiglie e imprese.

Quanto, invece, alle procedure, si evidenzia come il campo di riferimento possa estendersi dalle misure di riduzione delle inefficienze – riconducibili sostanzialmente alla riorganizzazione dei processi di produzione dei servizi – ad una possibile riconsiderazione dei confini dell'intervento pubblico.

Appare rilevante, al riguardo, la capacità di ripensare l'organizzazione stessa delle funzioni pubbliche.

Per evitare che la riduzione nel numero dei dipendenti determini un peggioramento della qualità dei servizi erogati alla collettività, sono necessari una ridefinizione degli assetti organizzativi, l'effettiva attivazione di estesi meccanismi di mobilità, l'approntamento di moderni sistemi di incentivazione.

In tale ottica, accanto a politiche indirizzate a rivisitare le modalità di produzione dei servizi pubblici, ulteriori spazi di azione possono rivenirsi sul piano organizzativo, focalizzando l'attenzione sulla rilevanza, anche finanziaria, del complesso degli enti, agenzie, fondazioni, società facenti capo alle amministrazioni centrali e territoriali, nonché sulla rispondenza e la validità di tali strumenti e moduli organizzativi alla luce delle stringenti esigenze di contenimento e di ottimizzazione delle risorse pubbliche.

Si tratta di aspetti, già oggetto di analisi nei controlli della Corte ed oggi più incisivamente evidenziati, soprattutto per i profili finanziari, anche nelle potenziate funzioni di controllo sulle autonomie territoriali.

3.2. *L'innovazione tecnologica*

Un aspetto di particolare rilievo della semplificazione amministrativa è l'uso delle nuove tecnologie della comunicazione e dell'informazione per lo snellimento dell'azione amministrativa.

Già dal 1997, con la legge n. 59, sono stati introdotti nel nostro ordinamento il documento informatico e la firma digitale, nella consapevolezza che il riconoscimento degli effetti giuridici di tali applicazioni informatiche potesse consentire la modernizzazione delle modalità dello svolgimento dei procedimenti amministrativi e conseguentemente un consistente taglio ai ritardi burocratici. Nonostante l'Italia sia stata tra le prime nazioni europee ad approvare norme e regole tecniche in materia di documenti informatici e firma digitale, tuttavia, non sono stati ottenuti i risultati di fluidificazione dell'azione amministrativa nei termini auspicati.

Mentre infatti il processo di dematerializzazione degli atti amministrativi si è limitato alle mere operazioni di protocollazione elettronica, non si è ancora raggiunta una soddisfacente diffusione dell'uso di documenti informatici firmati digitalmente e della posta elettronica certificata (PEC) come strumento di trasmissione degli atti avente efficacia legale ai fini della prova dell'invio e della ricezione dei documenti. Ciò è dovuto, da una parte, ad una non ancora soddisfacente attitudine all'impiego delle nuove tecnologie dei dipendenti delle pubbliche amministrazioni italiane (anche per il progressivo aumento della loro età media), dall'altra, ai mancati investimenti in formazione finalizzata all'attuazione dei progetti di innovazione.

Significativa è la recente vicenda dell'introduzione dell'obbligo della sottoscrizione informatica con firma digitale dei contratti pubblici (art. 11, comma 13 del d.l.gs. n. 163 del 2006) e delle convenzioni e accordi tra pubbliche amministrazioni (art. 15, comma 2-*bis* della legge n. 241 del 1990), che ha trovato sostanzialmente impreparate le Pubbliche amministrazioni nel dare applicazione alle nuove disposizioni (che prevedono la nullità degli atti posti in essere senza la sottoscrizione digitale). Il Governo ha dovuto, pertanto, emanare (con il DL 145 del 2013, "Destinazione Italia") norme di sospensione dell'efficacia del predetto obbligo e differire la vigenza delle citate disposizioni al 30 giugno 2014, per i contratti stipulati in forma pubblica amministrativa e per gli accordi fra pubbliche amministrazioni, e al 1° gennaio 2015 per i contratti stipulati mediante scrittura privata.

Le politiche di semplificazione amministrativa mediante l'utilizzazione delle nuove tecnologie dell'informazione e della comunicazione richiedono una previa valutazione dell'impatto della regolazione che tenga conto del contesto organizzativo delle Pubbliche amministrazioni e della strumentazione tecnica necessaria per dare piena operatività alle nuove norme. Si può andare altrimenti incontro ad insuccessi che determinano disorientamento in chi opera nelle Pubbliche amministrazioni.

Sotto il profilo organizzativo, la semplificazione burocratica mediante l'uso delle nuove tecnologie richiede, necessariamente, un punto di riferimento univoco e stabile per l'avvio e il monitoraggio dei progetti di informatizzazione nella pubblica amministrazione. Non si può non osservare, al riguardo, che dal 1993, anno nel quale è stata istituita l'Autorità per l'informatica nella Pubblica amministrazione (AIPA), sono cambiati i modelli organizzativi dell'organismo nazionale per l'informatica pubblica in Italia per ben tre volte (CNIPA, DigitPA e, da ultimo, AGID). Ciò ha determinato, non solo un rallentamento nell'attuazione dei progetti di informatizzazione, ma anche incertezza e discontinuità delle competenze che certo non hanno giovato alla rapida attuazione dei progetti.

La stabilità delle competenze degli organismi tecnici in materia informatica e, conseguentemente, l'assetto organizzativo, sono condizioni ineludibili per il successo della rimodulazione delle procedure amministrative alla luce delle nuove tecnologie. Ciò anche in considerazione della circostanza che la redazione delle regole tecniche che disciplinano il funzionamento operativo delle applicazioni informatiche si svolge in sede europea e i rappresentanti degli organismi tecnici sono in costante contatto tra loro. Un progetto fondamentale per la riuscita della semplificazione burocratica mediante l'uso delle nuove tecnologie è la carta d'identità elettronica. Tale progetto, che trova il fondamento normativo nella legge n. 127 del 1997, non è riuscito, dopo 17 anni, a raggiungere la piena operatività.

La funzionalità, insita nella carta d'identità elettronica, di assicurare ad ogni cittadino la possibilità di firmare digitalmente qualsiasi istanza o documento da trasmettere alla Pubblica amministrazione, unitamente all'uso della posta elettronica certificata, può essere la chiave di volta per ottenere significativi risultati nella deburocratizzazione dei procedimenti amministrativi.

Un aspetto non secondario del processo di dematerializzazione dell'attività amministrativa è l'archiviazione elettronica dei documenti informatici e dei documenti cartacei trasformati in formato digitale. È questo un settore nell'ambito del quale si registrano notevoli ritardi. Le Pubbliche amministrazioni italiane non sono sufficientemente attrezzate ai fini dell'archiviazione sostitutiva dei documenti come prevista dal Codice dell'amministrazione digitale (d.l.gs. n. 82 del 2005). Solo la piena e puntuale applicazione di tali disposizioni consentirà di trasformare gli archivi cartacei in archivi digitali e soprattutto di evitare la stampa dei documenti informatici ai fini della conservazione.

Un'ulteriore opportunità risiede nella valorizzazione dei siti *web* istituzionali. L'implementazione di funzioni interattive che consentano l'espletamento di pratiche *on-line*, ivi compresa la possibilità di utilizzare modalità di pagamento elettronico, consentirebbe una notevole riduzione dei disagi per gli utenti e consistenti risparmi di spesa. In tale ambito si riscontrano però ancora ritardi.

In conclusione, notevoli possono essere i benefici, sia in termini di risparmi di spesa sia in termini di riduzione dei tempi amministrativi derivanti dalla piena e diffusa utilizzazione delle nuove tecnologie dell'informazione e della comunicazione. Si dovranno, peraltro, verificare i risultati derivanti dall'attuazione delle disposizioni contenute nei decreti-legge n. 5 del 2012, n. 179 del 2012 e n. 69 del 2013, concernenti l'Agenda digitale e recanti altre misure di semplificazione mediante l'uso delle nuove tecnologie. In ogni caso occorre, però, che gli interventi di revisione delle procedure amministrative in chiave tecnologica siano orientati ad una visione integrata del sistema amministrativo e, soprattutto, sottoposti ad un monitoraggio costante sulla realizzazione dei progetti.

Presso la Corte dei conti è in fase di avanzata attuazione l'informatizzazione dei procedimenti di controllo; in particolare, è a dirsi che l'intera procedura di trasmissione della documentazione necessaria per le operazioni di parifica del Rendiconto generale dello Stato è stata sottoposta ad una completa dematerializzazione nell'ambito del progetto RENDE (Rendiconto dematerializzato), che, avviata in via sperimentale nel 2013, sarà adottata a regime nell'anno in corso. Si tratta di una complessa procedura che riguarda tutte le amministrazioni centrali e che prevede l'apposizione della firma digitale dei Ministri competenti, del Ministro dell'economia e delle finanze, del

Ragioniere generale dello Stato ed, infine, del Presidente della Corte dei conti. Per accelerare e semplificare ulteriormente le operazioni istruttorie necessarie per la partecipa del Rendiconto generale, è stata prevista la trasmissione dematerializzata anche dei decreti di accertamento dei residui (DAR) corredati dai provvedimenti di impegno anch'essi dematerializzati.

4. La semplificazione fiscale

E' ben noto come il funzionamento del sistema fiscale, oltre che dalle caratteristiche proprie dei diversi tributi che lo compongono (numerosità dei soggetti passivi interessati, misura delle aliquote, ampiezza delle basi imponibili, detrazioni e regimi di esenzione-agevolazione, ecc.), sia fortemente condizionato anche dalla complessità degli adempimenti richiesti ai contribuenti, cioè dai c.d. oneri di *compliance*.

Si tratta di due profili molto diversi dei sistemi fiscali, che tuttavia presentano notevoli interrelazioni e punti di contatto.

L'obiettivo della semplificazione dovrebbe essere comune a entrambi gli aspetti della fiscalità, quello della tecnica sostanziale del prelievo e quello degli adempimenti formali e strumentali, nella ormai pacifica convinzione che regole ragionevoli e più facilmente applicabili incidono fortemente sul livello di *tax compliance* dei cittadini.

La problematica della semplificazione del sistema fiscale e dei relativi adempimenti è al centro della legge delega per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita approvata definitivamente dal Parlamento il 27 febbraio scorso. Tra le disposizioni della nuova legge particolare rilievo assumono a questo riguardo:

- il criterio direttivo di cui all'art. 1, comma 1, lett. *b*), che afferma l'esigenza di “coordinamento e semplificazione delle discipline concernenti gli obblighi contabili e dichiarativi dei contribuenti, al fine di agevolare la comunicazione con l'amministrazione finanziaria in un quadro di reciproca e leale collaborazione, anche attraverso la previsione di forme di contraddittorio propedeutico all'adozione degli atti di accertamento dei tributi”;
- il contenuto dell'art. 7 della legge (*Semplificazione*) che demanda ai successivi decreti legislativi l'emanazione di disposizioni volte: “a) alla revisione sistematica dei regimi fiscali e al loro riordino, al fine di eliminare complessità superflue; b) alla revisione degli adempimenti, con particolare riferimento a

quelli superflui o che diano luogo, in tutto o in parte, a duplicazioni anche in riferimento alla struttura delle addizionali regionali e comunali, ovvero a quelli che risultino di scarsa utilità per l'amministrazione finanziaria ai fini dell'attività di controllo e di accertamento o comunque non conformi al principio di proporzionalità; c) alla revisione, a fini di semplificazione, delle funzioni dei sostituti d'imposta e di dichiarazione, dei centri di assistenza fiscale, i quali devono fornire adeguate garanzie di idoneità tecnico-organizzativa, e degli intermediari fiscali, con potenziamento dell'utilizzo dei sistemi informatici, avendo anche riguardo ai termini dei versamenti delle addizionali comunali e regionali all'imposta sul reddito delle persone fisiche”.

In attesa dei decreti legislativi che saranno emanati in attuazione della nuova delega, in questa sede è possibile svolgere soltanto qualche considerazione di carattere generale sulle problematiche proprie dei processi di semplificazione tributaria.

Per quanto attiene agli interventi di semplificazione che incidono direttamente sulla struttura del prelievo, va tenuto presente come essi presentino molto spesso elevati costi di carattere finanziario (rinuncia a un'entrata) o di carattere politico (minor consenso da parte dell'elettorato più direttamente colpito dalla misura di semplificazione). Così ad esempio, è facilmente intuibile come un intervento di sfolgimento delle numerose spese deducibili o detraibili ai fini dell'Irpef - spese all'illustrazione delle quali sono attualmente dedicate ben 23 pagine di istruzioni del Modello Unico, ciascuna delle quali contiene oltre sessanta righe di testo, per un totale di decine di migliaia di parole - non presenterebbe inconvenienti sul piano del gettito, ma determinerebbe un forte risentimento nelle categorie più direttamente interessate alla misura (contribuenti Irpef con oneri deducibili o detraibili e operatori economici che beneficiano dell'incremento dei volumi d'affari per effetto della detraibilità riconosciuta a fini fiscali)³.

In sostanza, le possibilità di semplificazione dei tributi sono sempre fortemente condizionate dallo stato della finanza pubblica e dagli obiettivi di politica economica e finanziaria perseguiti dai decisori politici.

Maggiori margini di intervento sussistono generalmente per la semplificazione in materia di adempimenti formali e strumentali che gravano sui contribuenti e sugli

³ A questo proposito è da rammentare che la nuova legge delega per la riforma fiscale prevede, all'art. 4, specifiche disposizioni per il monitoraggio e il riordino delle disposizioni di erosione fiscale, cioè le c.d. *tax expenditures*.

operatori economici, essendo spesso tali adempimenti il risultato di una stratificazione storica di prescrizioni e regole non razionalizzate e coordinate tra loro per la frammentarietà degli interventi legislative e, qualche volta, per resistenze di carattere lobbistico e settoriale.

Limitando in questa sede la riflessione alla sola complessità formale dell'ordinamento fiscale, va rilevato come l'analisi debba incentrarsi sui vantaggi effettivi che l'adempimento è in grado di produrre per l'Erario, in rapporto ai maggiori costi amministrativi che esso presenta per i contribuenti e/o per gli operatori, sulla base di una attenta ponderazione degli opposti interessi coinvolti.

L'evidenziazione di alcuni casi di complessità non necessaria attualmente presenti nelle procedure fiscali può tornare utile per meglio delineare l'ampiezza del problema.

Con l'art. 21 del DL 31 maggio 2010, n. 78, è stato previsto, nell'ambito di una più generale misura (il c.d. "spesometro") volta a reintrodurre le comunicazioni clienti e fornitori per i rapporti intrattenuti tra soggetti IVA, anche l'obbligo per gli operatori economici che intrattengono rapporti con il consumatore finale di comunicare telematicamente all'Anagrafe Tributaria le cessioni di beni e servizi effettuate nei confronti dei consumatori finali, quando l'importo dell'operazione è superiore a 3.600 euro Iva compresa.

Tale obbligo è tuttora in vigore, nonostante che a decorrere dal 1° gennaio 2012 (art. 12 del DL n. 201 del 2011) sia stato ridotto a 1.000 euro il limite per i pagamenti in contanti.

Si è venuti così a duplicare inutilmente il flusso informativo destinato all'Amministrazione finanziaria, con conseguenti maggiori oneri non indispensabili per gli operatori economici. Da un lato, infatti, vengono comunicate all'apposita sezione dell'Anagrafe Tributaria, a cura degli operatori finanziari, tutte le movimentazioni riguardanti i rapporti finanziari di cui all'art. 7, sesto comma, del d.P.R. n. 605 del 1973, dall'altro vengono inviati, a cura degli operatori commerciali attraverso lo "spesometro", i dati relativi agli acquisti di beni e servizi effettuati dai consumatori finali di importo non inferiore a 3.600 euro, acquisti che evidentemente non possono che essere stati regolati con modalità di pagamento tracciate.

Né convincente appare l'argomentazione, solitamente addotta per spiegare detta illogica duplicazione, che ricollega tale adempimento all'applicazione dell'accertamento

sintetico Irpef mediante il “redditometro”, ove si consideri che le informazioni sul reddito “consumato” ben possono essere ricavate indirettamente dall’anagrafe dei rapporti, cui l’amministrazione fiscale può oggi accedere sia per selezionare i soggetti da sottoporre a controllo che per sviluppare l’azione di accertamento sulla singola posizione. E’ ciò senza voler considerare gli effetti negativi che ha avuto l’obbligo di comunicazione degli acquisti superiori a 3.600 euro sulla trasparenza dei rapporti commerciali e sulla propensione all’acquisto.

Altro esempio di complessità ed appesantimento del sistema procedurale è quello della “mediazione tributaria” obbligatoria. Con tale istituto, introdotto a decorrere dal 1° aprile 2012 dall’art. 39, comma 9, del DL 98 del 2011, per le controversie riguardanti l’Agenzia delle entrate di valore fino a ventimila euro (da calcolarsi in termini di solo tributo contestato), si è imposto a tutti coloro che intendono contestare la pretesa tributaria l’obbligo di adire preventivamente l’ufficio dell’Agenzia delle entrate. Ciò anche quando il contribuente non intenda richiedere alcuna mediazione all’ufficio e nonostante che, almeno per quanto concerne l’attività di accertamento, vi sia già stata la possibilità di definizione agevolata attraverso i c.d. istituti deflativi del contenzioso (acquiescenza, adesione all’accertamento, definizione del verbale).

Si tratta, evidentemente, di una procedura - certamente onerosa per il contribuente, considerato che l’istanza di mediazione deve avere i contenuti di un ricorso giurisdizionale - che in molti casi dissimula l’autotutela totale o parziale che l’amministrazione avrebbe dovuto adottare senza alcuna formalità quando l’errore fosse dipeso da essa o fosse stato originato da una condotta scusabile del contribuente. Va ricordato in proposito come ai funzionari dell’Agenzia delle entrate che concludono la mediazione o accolgono il reclamo si applichi, ai sensi dell’art. 39, comma 10, del DL n. 98 del 2011, la limitazione di responsabilità al solo dolo già prevista per chi opera valutazioni di diritto e di fatto ai fini della transazione fiscale, dell’accertamento con adesione e della conciliazione giudiziale (art. 29, comma 7, del DL n. 78 del 2010). A ciò si aggiunga che, analogamente a quanto previsto per la conciliazione giudiziale, in caso di istanza di mediazione si può giungere alla riduzione al 40 per cento delle sanzioni anche quando venga confermato l’ammontare del tributo richiesto.

Ben diverso effetto di quello prodotto dalla mediazione fiscale per il rasserenamento e la semplificazione dei rapporti tributari avrebbe l’introduzione di un obbligo generale ed

effettivo di autotutela a carico dell'amministrazione, anche in caso di errore del contribuente, con l'unico limite del giudicato e senza onerose formalità a carico dell'interessato.

Un ulteriore esempio di complessità superabile è quello dell'applicazione degli studi di settore di cui all'art. 62-*bis* del DL n. 331 del 1993. Tali studi, infatti, sono attualmente oltre duecento e coinvolgono un gran numero di soggetti per i quali l'applicazione degli studi stessi non risulta concretamente produttiva di risultati benefici a causa della natura dell'attività, poco misurabile con metodi statistici, o per l'insufficiente numerosità dei soggetti che la svolgono nei diversi ambiti territoriali. Preferibile e più convincente sarebbe, dunque, limitare l'operatività degli studi a quelle attività che si rivolgono al consumatore finale e presentano oggettive difficoltà di controllo dei ricavi conseguiti, producendo in tal modo anche un evidente alleggerimento degli adempimenti richiesti a coloro che esercitano attività di altro tipo.

Venendo ora agli strumenti attraverso i quali si può pervenire ad una effettiva semplificazione dei rapporti tra i contribuenti e l'amministrazione fiscale, essi sono da individuare in primo luogo in un uso evoluto delle tecnologie informatiche e telematiche che consenta di modificare un modello relazionale oggi sostanzialmente unidirezionale, nel quale il contribuente, per adempiere all'obbligo tributario, non può contare sull'attività dell'amministrazione fiscale ed è costretto quasi sempre ad avvalersi dell'opera di intermediari professionali.

La predisposizione di una dichiarazione tributaria o, quando ciò non risulti possibile per la complessità della posizione, la più semplice messa a disposizione delle numerose informazioni di cui il Fisco dispone già oggi, o potrebbe agevolmente disporre, sono obiettivi che possono essere raggiunti in tempi ragionevoli solo che lo si voglia effettivamente.

Perché ciò accada occorre accrescere la propensione al servizio dell'amministrazione, oggi ancora troppo condizionata da un approccio reattivo. E occorre anche che il grande patrimonio informativo di cui dispone l'Anagrafe Tributaria venga utilizzato tempestivamente, prima di tutto per fornire servizi e dati ai contribuenti che devono adempiere e non sia soltanto finalizzato, come accade oggi, tranne qualche limitata eccezione, all'esecuzione di controlli successivi all'adempimento.

Può, in definitiva affermarsi che è necessaria una moderna strategia nella gestione del rapporto con il contribuente, per indirizzarlo a corretti comportamenti fiscali già nella fase dell'adempimento, attraverso un uso evoluto delle tecnologie e una diversa capacità relazionale dell'amministrazione fiscale.

Così, ad esempio, una importante misura di semplificazione basata sull'uso della tecnologia potrebbe essere quella di istituzionalizzare l'obbligo per gli enti impositori (Agenzia delle entrate, enti locali, Inps, ecc.) di sottoporre preventivamente ai contribuenti, con un congruo margine di tempo rispetto alla scadenza dei termini di adempimento, proposte di dichiarazione e/o di versamento formate sulla base dei dati conosciuti dai sistemi informativi, quali comunicazioni dei sostituti d'imposta, dati catastali, versamenti di acconto, ecc. Tali proposte e comunicazioni potrebbero essere messe a disposizione del singolo contribuente attraverso un unico canale di comunicazione, del tipo di quello da tempo istituito dall'Agenzia delle entrate ma, in verità, ancora scarsamente utilizzato, che prende il nome di "cassetto fiscale". Le proposte potrebbero poi essere condivise dal contribuente, con conseguente agevole presentazione della dichiarazione e/o versamento del tributo, ovvero, qualora i dati dovessero risultare errati o incompleti, potrebbero dare luogo ad una opportuna segnalazione agli uffici per l'aggiornamento e la rettifica delle basi dati.

Gli effetti positivi di questo diverso atteggiamento nella gestione delle relazioni fiscali sarebbero certamente significativi sia in termini di minori costi di adempimento, sia in termini di innalzamento della correttezza fiscale, contribuendo in questo modo alla riduzione di un'evasione fiscale che, è bene ricordarlo, continua ad essere uno dei più gravi mali che affligge la nostra comunità.

5. Il sistema dei controlli

Le considerazioni esposte in precedenza permettono di svolgere riflessioni anche in merito all'esame ad uno specifico punto di cui al programma dell'indagine conoscitiva. Si tratta del ripensamento del sistema dei controlli, non sempre adeguato ed efficace, come dichiara la stessa Commissione.

Vari sono i livelli a cui si pone la problematica in discorso.

5.1. Controlli parlamentari e Corte dei conti

Riveste ancora una volta un ruolo rilevante la funzione che un moderno Parlamento è chiamato a svolgere per coniugare la crescita dei poteri degli esecutivi con lo svolgimento di una funzione di controllo parlamentare di carattere eminentemente politico. Si tratta di un tema ormai classico nelle discussioni di diritto costituzionale e di scienza politica, ma che sembra ruotare intorno ad un punto-chiave, costituito dal fatto che il Parlamento tutto – e non solo le opposizioni in esso espresse – non può non trovare un proprio ed accresciuto ruolo nello svolgimento di effettive funzioni di controllo.

Sotto il profilo delle competenze della Corte dei conti, un contributo istituzionale di controllo è costituito dalla Relazione alla parifica del Rendiconto del bilancio dello Stato e al conseguente disegno di legge governativo di approvazione dei consuntivi dell'esercizio precedente. Il relativo esame parlamentare costituisce la sede propria per chiedere ragione alle varie componenti dell'amministrazione statale dell'andamento delle gestioni, ponendo in tal modo le premesse per conclusioni di carattere eminentemente politico.

Sempre per il profilo attinente alla finanza pubblica si richiama il fatto che è la legge di contabilità in vigore a sottolineare l'importanza del controllo da parte del Parlamento prevedendo – all'art. 4 (Controllo parlamentare) – una serie di obblighi informativi in capo al Governo ed una serie di iniziative ad opera dei Presidenti delle Camere allo scopo “di favorire lo svolgimento congiunto dell'attività istruttoria utile al controllo parlamentare e di potenziare la capacità di approfondimento dei profili tecnici della contabilità e della finanza pubblica da parte delle Commissioni parlamentari competenti”.

Si rammentano, inoltre, gli ulteriori contributi della Corte dei conti al Parlamento, quali il Rapporto sul coordinamento della finanza pubblica, il Rapporto sugli esiti della sessione di bilancio (cfr. Relazione quadrimestrale sulle leggi di spesa sett./dic. 2013) e gli approfondimenti degli specifici referti sugli andamenti della finanza degli Enti locali e delle Regioni.

Da non trascurare è, peraltro, il problema della omogeneità rispetto a tali considerazioni del comma 4 dell'art. 14 della legge rinforzata, la quale presenta elementi di innovazione nella materia del controllo parlamentare nel campo della finanza pubblica.

Infatti, anzitutto si fa obbligo al Governo di indicare nel Rendiconto generale dello Stato il saldo netto da finanziare effettivamente conseguito, dando evidenza degli eventuali scostamenti rispetto alla previsione di bilancio. In secondo luogo, si prevede che il Governo indichi nella relazione allegata al disegno di legge recante il rendiconto generale dello Stato le ragioni di tali scostamenti, “tenendo anche conto delle eventuali variazioni derivanti dall’applicazione delle procedure statistiche relative al calcolo del saldo strutturale previste dall’ordinamento dell’Unione europea”.

Si offre così al Parlamento uno strumento di assoluto rilievo non solo per ampliare l’ottica da cui esaminare il tradizionale rendiconto del bilancio dello Stato, ma anche per saldare l’esame del consuntivo con il varo della manovra in sede previsionale, avuto riguardo agli obiettivi espressi in termini di contabilità nazionale e alla luce dei vincoli imposti dal primo comma del nuovo articolo 81 Cost..

A prescindere dalle funzioni che il nuovo contesto assegna all’Ufficio di bilancio (*Fiscal council*), incardinato presso il Parlamento, la Corte, anche in virtù della sua peculiare articolazione sul territorio vede confermati compiti e responsabilità nella valutazione dell’operato dei soggetti che sono chiamati a contribuire al rispetto degli obiettivi definiti in sede europea.

Più in generale, nell’ambito di una riforma del Parlamento a livello sia costituzionale che degli stessi regolamenti interni, potrebbe prospettarsi una maggiore attenzione al controllo dell’attuazione delle leggi, ferme rimanendo naturalmente le responsabilità del vertice politico di ogni ministero, nonché le prerogative, anche costituzionali, dell’esecutivo ai fini del raggiungimento dell’obiettivo del buon andamento dell’amministrazione di cui all’art. 97 Cost., facente parte del Titolo III intestato al Governo.

Il ruolo dei controlli esterni e indipendenti è quello di segnalare al Parlamento, alle Assemblee legislative regionali e ai Governi, nazionale e regionali, i nodi problematici sui quali è necessario intervenire con leggi o altri atti, anche meramente amministrativi, a fini di semplificazione o di snellimento delle procedure amministrative.

Quanto all’aspetto più precipuo del ripensamento del sistema dei controlli, con riguardo alle competenze della Corte dei conti, va in primo luogo segnalata la funzione già in atto svolta dalla stessa Corte, che è quella della verifica d’impatto della legislazione di spesa sugli equilibri di bilancio.

Non è dubbio, infatti, che il riscontro delle quantificazioni (e delle coperture) della legislazione di spesa coinvolge anche gli oneri organizzativi e procedurali per l'attuazione delle nuove leggi. Per il che è essenziale che le diverse relazioni di accompagnamento ai disegni di legge contengano anche la stima dei menzionati oneri, segnalando le modificazioni – organizzative e procedurali – da introdurre nell'ordinamento per far fronte all'attuazione delle nuove regole. Si tratta di un'esigenza più volte rappresentata dalle Sezioni riunite nelle Relazioni trimestrali della Corte al Parlamento sulla legislazione di spesa, intendendosi che i c.d. “oneri organizzativi” siano parte integrante delle implicazioni recate dalla nuova produzione legislativa, anche con riferimento alle Regioni.

5.2. Controlli sulle amministrazioni

Molta parte delle regolazioni pubbliche è caratterizzata – come accennato – da competenze ripartite fra amministrazioni diverse, spesso collocate a livelli diversi di governo, fra i quali mancano, il più delle volte, efficaci strumenti di raccordo.

Se è vero che a tali strumenti deve provvedere la legislazione (statale e regionali), nell'ambito delle rispettive potestà normative, vi sono, all'interno di ciascun livello di governo, processi decisionali nei quali la successione e l'intreccio di pareri, concerti, intese, deliberazioni preliminari danno luogo a forme di codecisione che sono fonte di ritardi e inefficienze, perfino in situazioni nelle quali l'obiettivo è la realizzazione di interventi con caratteristiche di necessità e urgenza.

Talune di queste criticità sono “intercettate” nelle diverse sedi del controllo, di quello preventivo⁴ e di quello successivo sulla gestione (cfr. allegato).

Si tratta dei modelli e degli strumenti attraverso i quali si esplicita l'unitaria azione di controllo svolta dalla Corte, in coerenza con il profondo cambiamento che ha investito i profili organizzativi e funzionali delle Pubbliche amministrazioni e che ha, quindi, avuto una ricaduta immediata sul sistema dei controlli, di quelli interni e di quelli esterni.

Nella legislazione vigente a partire dalla legge n. 20 del 1994 e sino ai provvedimenti più recenti, la funzione del controllo della Corte sulle autonomie territoriali si fonda sul

⁴ Al riguardo si evidenzia che il procedimento di controllo preventivo di legittimità concerne un limitato numero di categorie di atti individuati dall'art. 3, comma 1, della legge n. 20 del 1994 e che il controllo della Corte dei conti deve essere esperito entro brevi termini perentori previsti dalla legge, decorsi i quali i provvedimenti assoggettati al controllo acquistano piena efficacia giuridica.

raccordo con i controlli interni e in particolare con il collegio dei revisori, nell'intento di evitare duplicazioni e sovrapposizioni, razionalizzando il sistema dei controlli.

Su questo generale paradigma, ripreso nella successiva normativa e ampiamente precisato dalla giurisprudenza costituzionale⁵, i controlli si sono dunque rinnovati, anche alla luce dell'accennata evoluzione del quadro europeo.

Significativa è la previsione di cui all'art. 7 della legge n. 131 del 2003, che affida alla Corte dei conti, ai fini del coordinamento della finanza pubblica, la verifica del rispetto degli equilibri di bilancio da parte di comuni, province, città metropolitane e regioni, anche in relazione al Patto di stabilità ed ai vincoli derivanti dall'appartenenza all'Unione europea. Ancor più evidente il richiamo contenuto nella stessa disciplina, per gli enti locali, alla sana gestione finanziaria: il concetto è di derivazione comunitaria e va rimarcato che la stessa disposizione del Trattato prevede l'attività di collaborazione della Corte dei conti italiana con la Corte dei conti europea (art. 287 Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea, ex art. 248 del Trattato CE).

In tale contesto si colloca anche la disciplina recata dai commi 166 e ss. dell'art. 1 della legge finanziaria per il 2006 (legge 23 dicembre 2005, n. 266), relativa al controllo sugli enti locali e del SSN, positivamente valutata dal Giudice costituzionale (a partire dalla sentenza n. 179 del 7 giugno 2007) ed è espressamente intesa ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica, così come numerose diverse recenti disposizioni di settore.

In questa angolazione, che oggi è particolarmente sviluppata per gli enti territoriali, come emerge dal decreto-legge n. 174 del 2012, convertito dalla legge n. 213 del 2012, va ancora evidenziato che un aspetto essenziale della riforma è il rapporto con i controlli interni, rapporto fisiologico e che caratterizza la richiamata normativa relativa al controllo sugli enti locali e del SSN: in base ad essa, gli organi di revisione economico-finanziaria di tali enti trasmettono alle competenti Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti una relazione sul bilancio di previsione e sul rendiconto dell'esercizio di competenza dell'ente, sulla base di criteri e linee guida unitariamente definiti dalla Corte medesima.

L'archetipo è stato ripreso per le Regioni dall'art. 14, comma 1, del decreto-legge n. 138 del 2011, che prevede l'istituzione di un Collegio dei revisori dei conti, quale «organo

⁵ Cfr. Sentenze della Corte costituzionale n. 179 del 2007, n. 198 del 2012, n. 60 del 2013 e nn. 23 e 39 del 2014.

di vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione dell'ente», e stabilisce che, ai fini di coordinamento della finanza pubblica, il Collegio dei revisori debba operare in raccordo con le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti⁶.

Si tratta di linee di fondo che risultano rafforzate con riguardo al rilievo delle pronunce di orientamento e delle linee-guida deliberate dalla Corte, elaborate ai fini del controllo interno, ma dalle quali si enucleano anche sostanzialmente principi operativi e regole comportamentali. L'importanza di tali strumenti di controllo richiede, pur nella complessità delle accresciute funzioni della Corte, in particolare per quanto riguarda le autonomie territoriali, una esigenza di semplificazione anche negli adempimenti necessari al controllo. In questo senso le Sezioni riunite, in sede di annuale programmazione, per l'anno 2014 hanno espressamente previsto che "la Sezione delle Autonomie dovrà continuare nell'opera di razionalizzazione e di semplificazione dei questionari previsti dalla normativa vigente" e a tale esigenza la Sezione ha dato tempestiva attuazione (da ultimo delibera n. 1/2014/SEZAUT/INPR del 16 gennaio 2014).

6. Approfondimenti

6.1 La semplificazione negli investimenti

La semplificazione negli investimenti è oggetto di particolare attenzione nei documenti programmatici ed emerge anche nelle diverse sedi del controllo, anche preventivo della Corte dei conti.

Sul piano generale, al di là di considerazioni di sistema che portano ad affermare come l'attrattività degli investimenti in Italia sia conseguenza diretta della certezza del diritto e della stabilità normativa, della rapidità della giustizia e di un'efficace lotta alla corruzione, si ribadisce la necessità che le opere infrastrutturali da realizzareentino su un quadro di risorse quanto più possibile certo e stabile. E' necessario, pertanto, evitare di ricorrere a definanziamenti in corso d'opera o di ritardare la predisposizione della copertura finanziaria. Va, inoltre, messo in chiara evidenza che la certezza di tempi e costi delle opere pubbliche è strettamente correlata, prima di tutto, alla accuratezza e alla completezza progettuale, che devono essere valutabili e controllabili, sulla base di

⁶ Anche questa disposizione ripresa nella successiva normativa è stata positivamente valutata dalla giurisprudenza costituzionale.

parametri obiettivi, da strutture pubbliche adeguate e competenti. Una corretta e preventiva valutazione dei tempi e dei costi delle opere pubbliche produce come effetto la semplificazione delle procedure per l'attuazione degli interventi in quanto evita la reiterazione delle fasi di rideterminazione delle stime e produce, quindi, risparmi di risorse e di tempo. E' auspicabile, pertanto, che le pubbliche amministrazioni, in fase di programmazione del proprio fabbisogno di opere pubbliche, si impegnino a valorizzare l'attività di valutazione *ex ante* della realizzazione delle stesse all'interno dei criteri applicati nell'esercizio della discrezionalità amministrativa e ad adeguare le proprie strutture a fare fronte a tale necessità. E' necessaria, inoltre, una costante attività di monitoraggio sulla realizzazione degli interventi.

A titolo esemplificativo è da segnalare come un intervento normativo di semplificazione delle procedure relative all'approvazione delle delibere CIPE, in materia di realizzazione di infrastrutture strategiche, che ha comportato anche la riduzione di un terzo dei termini per il controllo preventivo di legittimità (da sessanta a quaranta giorni, ai sensi dell'art. 41, comma 5, del DL n. 2012 del 2011, convertito con modificazioni, dall'art. 1 della legge n. 214 del 2011), non abbia raggiunto i risultati auspicati per i ritardi con i quali le amministrazioni interessate hanno espletato le fasi dell'*iter* di loro competenza.

Il controllo preventivo di legittimità da parte della Corte, che si conclude nei tempi attualmente previsti, ha ad oggetto non di rado delibere approvate anche un anno prima dell'esame (di norma si tratta di delibere che dispongono l'utilizzo di ingenti risorse finanziarie); ciò in quanto i diversi soggetti che intervengono nella fase istruttoria esprimono i pareri di competenza con molto ritardo, al quale si aggiungono, spesso, ulteriori tempi per la trasmissione del provvedimento alla Corte dei conti.

Si sottolinea, inoltre, l'anomalia prevista nel regolamento del CIPE, approvato con delibera n. 62/2012 (art. 6, comma 7), che dispone l'invio, successivamente alla seduta del Comitato che ha proceduto all'approvazione delle delibere (sedute alle quali partecipa il Ministro dell'economia e delle finanze e alle quali assiste il Ragioniere Generale dello Stato o un suo delegato), dello schema dei provvedimenti adottati al Ministero dell'economia e delle finanze per le verifiche degli effetti sulla finanza pubblica. Anomalia che si sostanzia nella circostanza che il medesimo Ministero deve

pronunciarsi già in sede istruttoria, esprimendo il parere di competenza sullo schema di delibera prima della seduta del Comitato.

Si rappresenta, dunque, l'esigenza che interventi di semplificazione prevedano, laddove necessario, la rivisitazione dei procedimenti al fine di superare eventuali duplicazioni di pareri e motivi di ritardo. Sotto tale ultimo aspetto, è opportuno che i termini previsti siano definiti come perentori, così da richiedere il rispetto degli stessi da parte dei soggetti che intervengono in procedimenti complessi.

Sempre sotto il profilo della semplificazione nell'ambito degli investimenti, di sicuro rilievo appare l'istituzione dell'elenco-anagrafe delle opere pubbliche incompiute (DM 13 marzo 2013, n. 42, ai sensi dell'art. 44-bis del DL 201/2011). La ricognizione e il monitoraggio dello stato di attuazione delle opere per varie ragioni non completate, nella disponibilità delle Amministrazioni centrali, regionali e locali, dovrebbero consentire di individuare in modo razionale le soluzioni ottimali per l'utilizzo delle opere pubbliche incompiute attraverso il completamento ovvero il riutilizzo ridimensionato delle stesse, anche individuando una diversa destinazione rispetto a quella originariamente prevista. Ritardi diffusi si sono verificati anche nell'adozione delle disposizioni applicative previste dai decreti legislativi n. 228 e n. 229 del 2011 relativi alla valutazione e al monitoraggio delle opere pubbliche. Gli strumenti individuati appaiono di grande rilievo ai fini della predisposizione di modalità valutative del fabbisogno infrastrutturale delle Amministrazioni (inspiegabilmente solo centrali) e di procedure di monitoraggio di tutte le fasi di aggiudicazione, progettazione, realizzazione di opere pubbliche. Ma è necessario evitare che anche la fase di attuazione amministrativa di tali provvedimenti sia lenta, al pari di quella prodromica.

In materia di semplificazione e accelerazione, è opportuno, infine, che il quadro degli interventi venga completato con la rapida attuazione delle disposizioni in materia di nuova normativa antimafia (d.lgs. 218/2012), attivando anche la banca dati necessaria per l'accelerazione dell'acquisizione delle informazioni rilevanti.

In conclusione nell'ambito degli investimenti pubblici le misure volte alla semplificazione dei procedimenti amministrativi devono essere necessariamente accompagnate da un'attività di costante valutazione della correttezza delle stime dei costi e dei tempi di realizzazione delle opere, al fine di massimizzare l'impiego delle risorse disponibili.

6.2. Il bilancio e la trasparenza

Infine, da uno specifico approfondimento riferito ad aspetti anche tecnici del bilancio, emergono profili di trasparenza e di maggiore responsabilizzazione dell'amministrazione. Tali aspetti, pur con le relative criticità, meritano attenzione anche con riguardo ad obiettivi di semplificazione della legge e delle procedure di bilancio.

Com'è noto, la struttura del bilancio conferma l'articolazione in 34 missioni e 172 programmi.

In proposito la Corte ha in più occasioni evidenziato la problematica di una più pertinente allocazione degli stanziamenti in bilancio, con riferimento alla riconosciuta esigenza di eliminare poste di natura "promiscua".

Al riguardo deve essere ribadita, su un piano più generale, l'esigenza che a livello di capitolo-unità gestionale di base, nell'ambito dell'unità decisionale o programma, sia individuata un'aggregazione idonea e omogenea che possa rispondere adeguatamente alle analitiche necessità per un controllo efficace, anche in vista dell'esercizio della delega sul completamento della riforma della struttura del bilancio. Tale esigenza di trasparenza si accentua a seguito delle recenti innovazioni normative.

L'estensione alle missioni dei margini di flessibilità previsti dalla riforma, disposta per il triennio 2011-2013 dall'art. 2, comma 1, del decreto-legge n. 78 del 2010, ha consentito, nel rispetto dell'invarianza degli effetti sui saldi di finanza pubblica, una maggiore capacità di riallocazione, avendo le amministrazioni potuto agire, per motivate esigenze, sulle spese rimodulabili. Sulla base delle condivisibili indicazioni ministeriali, i più ampi margini di flessibilità hanno interessato anche l'anno 2014⁷.

L'applicazione di tale norma ha consentito un notevole ampliamento del circuito delle spese rimodulabili, a tutto vantaggio della potenziale flessibilità del bilancio.

L'attuale assetto delle dotazioni di bilancio espone, con la descritta impostazione, spese rimodulabili intorno al 10 per cento, a fronte di oneri non rimodulabili per circa il 90 per

⁷ In coerenza con la funzione programmatica di medio periodo, le amministrazioni hanno definito le proposte per ciascuno dei tre esercizi considerati, affiancando alle previsioni di competenza quelle di cassa, stabilendo le priorità degli obiettivi da raggiungere, quantificando le risorse necessarie per il loro raggiungimento, tenendo conto anche della norma interpretativa introdotta con l'articolo 10, comma 15, del decreto-legge n. 98 del 2011, che ha precisato in via permanente i confini delle spese non rimodulabili e, di conseguenza, di quelle rimodulabili, sulle quali incide la flessibilità.

cento. Va, comunque, chiarita la problematica derivante dall'avvenuta assimilazione, di fatto, delle spese non rimodulabili alle spese obbligatorie, appositamente evidenziate.

Nel quinquennio 2012-2016 opera anche la disposizione della manovra correttiva che amplia ulteriormente la flessibilità gestionale del bilancio, consentendo, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, su proposta dei Ministri interessati, variazioni compensative di spese rimodulabili e non, in deroga alla disciplina contabile. Anche la cassa è interessata a simili fenomeni.

Pur tenendo conto della temporaneità delle norme e delle cautele previste dal legislatore, non può non rilevarsi come i recenti continui ampliamenti dei confini della flessibilità comportino un simmetrico affievolimento delle prerogative parlamentari concernenti le decisioni di bilancio e la competenza in materia di programmazione economico-finanziaria. A tale maggiore flessibilità e semplificazione deve peraltro corrispondere una necessaria trasparenza e maggiore leggibilità in termini anche procedurali.

Occorre rilevare, in proposito, l'esigenza di porre prioritaria attenzione al descritto fenomeno, anche mediante specifica analisi, in sede di relazione al disegno di legge di bilancio, con un opportuno adeguamento delle Note integrative.

Particolare attenzione meritano, dunque, le Note integrative, nelle quali le amministrazioni individuano gli obiettivi concretamente perseguibili sottostanti ai programmi di spesa e i relativi indicatori di risultato. Esse costituiscono lo strumento di collegamento fra la programmazione di bilancio e quella strategica.

Sulla base delle linee guida indicate dalla Ragioneria generale, le Note per il 2013 e il triennio 2013-2015, aggiornate dopo l'approvazione della legge di bilancio, si presentano, nel complesso, con un livello accettabile di elaborazione, comunque migliore dei corrispondenti documenti del precedente esercizio.

Restano da sciogliere alcuni nodi legati essenzialmente ai parametri e agli indicatori di risultato, ancora generalmente lontani dal "sistema completo idoneo a misurare le risorse finanziarie e umane utilizzate (*input*), le attività svolte (realizzazione fisica), i risultati ottenuti (*output*), e l'impatto (*outcome*) generato dal programma sulla collettività e sull'ambiente", preconizzato per ciascuna amministrazione dalle istruzioni applicative.

Incide su tali fondamentali documenti anche la concreta gestione e rendicontazione dei cosiddetti programmi condivisi tra più centri di responsabilità, a volte di amministrazioni diverse, sulla cui problematica la Corte ha concentrato più volte le sue osservazioni, auspicando, in attesa di un'opportuna revisione della norma, l'individuazione di un "coordinatore" di programma. Le linee guida si danno parziale carico della questione, disponendo che: "Nel caso in cui un programma interessi più centri di responsabilità amministrativa, per l'inserimento delle informazioni della Sezione II dovrà essere necessariamente individuato un referente unico per tale programma a livello amministrazione". E' dubbio, tuttavia, che ciò possa bastare: si impone, in realtà, un'approfondita analisi sulle soluzioni organizzative da apprestare sul piano strutturale.

L'aggiornamento delle schede-programma, contabilmente completo, non sembra del tutto corrispondere alla prescrizione normativa, poiché richiederebbe ulteriori affinamenti sotto il profilo del dettaglio e della motivazione dei provvedimenti di variazione intervenuti, elencati soltanto con riferimento alla tipologia dell'atto amministrativo; quanto ai fondi settoriali, l'aggiornamento potrebbe essere notevolmente migliorato nella significatività utilizzando, per ciascuna variazione, lo spazio dedicato alle note esplicative.

Il puntuale raccordo delle poste finanziarie con il dato normativo costituisce un indispensabile presupposto per la completa trasparenza della gestione e un passaggio cruciale della riforma, che ha convogliato la decisione parlamentare su aggregati più ampi e significativi, a fronte di analisi dettagliate di ciascun singolo elemento gestionale.

Occorre, pertanto, proseguire nel processo di approfondimento dei documenti illustrativi indicati, al fine di pervenire alla completa corrispondenza con le esigenze informative prescritte.

Va poi rimarcata la frequente generalizzata inosservanza dell'art. 17, ultimo comma, della legge n. 196 del 2009 e successive modificazioni, con la mancata allocazione nelle pertinenti missioni e, nel loro ambito, nei programmi di competenza, delle variazioni delle dotazioni di bilancio recate da provvedimenti legislativi di iniziativa governativa. E' da richiamare ancora l'attenzione su tale circostanza, che incide negativamente sulla

trasparenza del rapporto tra norma e assetto contabile, alla quale il legislatore della riforma ha dato giustamente particolare importanza.

Di rilievo è l'allegato integrativo del Documento di economia e finanza - che (come la Corte ha avuto occasione di evidenziare), è stato presentato con ritardo - relativo al monitoraggio degli effetti sui saldi di finanza pubblica delle manovre correttive, prescritto dall'art. 10, comma 11, della riforma. L'elaborato, mirante a valutare *ex post* i provvedimenti di manovra assunti, anche al fine di approntare tempestivamente le opportune misure di recupero di eventuali scostamenti, è di grande utilità per il raggiungimento degli obiettivi, a vantaggio della complessiva efficacia degli interventi. Tardiva è anche la presentazione delle relazioni trimestrali di cassa, prevista dall'art. 14, comma 4, della legge 196.

Ancora, va di nuovo posta in luce l'assenza del parere degli altri livelli di governo sul Documento di economia e finanza, demandato alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica, istituita nell'ambito della Conferenza unificata.

Va inoltre ricordata l'esigenza di una più convincente attuazione del disposto di cui al vigente art. 13 del d.lgs. 279 del 1994, in base al quale il rendiconto deve consentire la valutazione economica e finanziaria delle risultanze di entrata e di spesa in relazione agli obiettivi stabiliti, agli indicatori di efficacia e di efficienza e anche "agli scopi delle principali leggi di spesa".

Permane, infine, il ritardo delle relazioni annuali ministeriali sullo stato della spesa, sull'efficacia nell'allocazione delle risorse e sull'efficienza dell'azione amministrativa, disposte dalla legge finanziaria 2008: nel 2012, sono state presentate oltre il termine del 15 giugno le relazioni per l'anno 2011 di 11 Dicasteri su 13.

Allegato

Sintesi di alcune criticità emerse dalle analisi di controllo sulla gestione

Si riportano, a titolo meramente semplificativo, alcune criticità attinenti ai temi della semplificazione rilevate nelle relazioni del controllo sulla gestione.

Sotto il profilo della “complessità dell’iter procedimentale”, la deliberazione n. 20/2011, che si è occupata del “Programma straordinario di edilizia residenziale pubblica e Piano nazionale di edilizia abitativa”, ha posto in evidenza le numerose ed impegnative attività preliminari alla realizzazione concreta degli interventi, prescritte dalle stesse disposizioni normative che hanno disciplinato il Piano casa. I ritardi nell’attuazione non possono, pertanto, essere sostanzialmente imputati a negligenze gestionali del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti, più direttamente competente.

Tra le indagini che hanno evidenziato gli effetti di una normativa che coinvolge una pluralità di livelli decisionali diversi, tra cui anche la Conferenza Stato-Regioni, si richiama la deliberazione n. 7/2012 sulla “Mancata emanazione delle modalità applicative dell’imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili”⁸.

In tema di soppressione ed incorporazione di enti ed organismi pubblici, può essere richiamata la relazione sulla “Verifica dello stato di attuazione del processo di soppressione ed incorporazione di enti ed organismi pubblici disciplinato dal DL n. 78/2010 (convertito nella legge n. 122/2010), nell’ambito delle misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e competitività economica introdotte dallo stesso testo legislativo”, approvata con deliberazione n. 1/2012. Il controllo eseguito, pur avendo riguardo a vicende istituzionali assai diversificate, ha evidenziato con chiarezza linee di criticità ricorrenti che attengono, in primo luogo, alla incompiutezza delle disposizioni che disciplinano il processo e i tempi di relativa attuazione, recate dal decreto legge di soppressione e interne all’amministrazione subentrante. È stato, anche, rilevato il diffuso ritardo con cui quest’ultima inserisce negli atti programmatori dei propri obiettivi quelli relativi all’esercizio delle funzioni di nuova acquisizione o, ancor prima, allo stesso iter di passaggio.

⁸ La Sezione centrale del controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato aveva programmato l’indagine in esame con deliberazione n. 30 del 28/12/2010, e, quindi, in epoca antecedente all’emanazione del d.lgs. 06/05/2011, n. 68, che, all’art. 8, ha trasformato l’imposta in tributo proprio regionale a decorrere, peraltro, dal 1° gennaio 2013. L’indagine – condotta nei confronti della Presidenza del Consiglio dei Ministri, del Ministero dell’economia e delle finanze, nonché di tutte le Regioni, aveva evidenziato come tale disposizione fosse rimasta inattuata. Esclusa la Calabria, le Regioni e le Province autonome hanno, infatti, sostenuto di non aver potuto dare concreta attuazione al tributo in assenza delle disposizioni applicative del Ministero, da questo, peraltro, da sempre ritenute non necessarie, ritenendo sufficientemente dettagliate le norme istitutive. Tanto premesso, la Sezione aveva sostenuto che: *“L’applicazione della norma non poteva (né può anche dopo le novità introdotte dal sopra citato art. 8) prescindere da prescrizioni di carattere generale, coordinate e concordate in sede di Conferenza Unificata nel pieno rispetto della naturale autonomia degli enti istituzionali interessati. Ciò al fine di favorire l’uniformità della disciplina nelle regioni ordinarie, anche per evitare che elementi operativi o di dettaglio possano condurre a discriminazioni tra le diverse regioni. Per quanto riguarda le regioni a statuto speciale, alle quali non si applica l’art. 8 del d.lgs. 6 maggio 2011, n. 68, per espressa previsione contenuta nella legge delega n. 42/2009 (all’art. 1, comma 2), il coordinamento della finanza è affidato alle norme di attuazione dei rispettivi statuti”*.

Sovrapposizione di norme emergono nella deliberazione n. 9/2011 sul “Fondo per l’imprenditoria giovanile in agricoltura”. La relazione, che accompagna la delibera, ha evidenziato un quadro normativo di riferimento complesso, non solo per l’incrocio di diversi livelli di competenza (comunitario, nazionale e regionale), ma anche per la pluralità delle fonti di regolazione. È stata segnalata l’opportunità della redazione di un *corpus unico* di legislazione di settore, a livello nazionale, per una sua concentrazione, semplificazione e razionalizzazione, ai fini di una migliore qualità e leggibilità della normativa, rimediando anche a sovrapposizioni (con una riflessione sui numerosi organismi che partecipano ai processi e sulle relative competenze che appaiono almeno parzialmente coincidenti) e risolvendo lacune, quale la carenza di una norma primaria che definisca il “giovane imprenditore ittico”, di rilevanza imprescindibile per l’utilizzazione dei finanziamenti ai medesimi destinati.

Nella recente deliberazione 15/2013/G, relativa ai "Contratti di quartiere II" ai sensi dell’art. 4, comma 1, della legge 8/2/2001 n. 21 (allocato nello stato di previsione del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti)” è emersa una rilevante dilatazione dei tempi di attuazione del programma, tuttora in fase di realizzazione per una parte significativa. Le prime erogazioni, peraltro in misura molto contenuta, sono state disposte soltanto nel 2007. Le attività preliminari e propedeutiche alla realizzazione del programma hanno impegnato i primi sei anni dall’approvazione della legge (2001). Al 31 dicembre 2012, la percentuale di erogazione delle risorse complessive Stato-Regioni, sulla base degli stati di avanzamento dei lavori, è risultata, in media, pari al 43 per cento.

Il monitoraggio degli interventi, fatto salvo quello con caratteristiche meramente finanziarie, per quanto previsto dagli accordi di programma (che correlano l’erogazione dei limiti d’impegno quindicennali all’accertamento dello stato d’avanzamento del programma “anche sulla base dei rapporti di monitoraggio predisposti dal responsabile dell’attuazione del programma”), sostanzialmente ha avuto impulso in concomitanza con l’istruttoria, per corrispondere alle richieste della Corte.

La dilatazione dei tempi, se in parte dipende dal sistema, in parte può correggersi con un maggiore coinvolgimento dell’Amministrazione centrale in fase di regia degli interventi e un deciso recupero di incisività del monitoraggio e controllo, con l’attivazione, ove necessario, di poteri di revoca e sostitutivi riconosciuti dagli accordi di programma.

Dall’indagine sulla gestione dei Progetti di innovazione industriale a carico del Fondo per la competitività e lo sviluppo di cui alla legge n. 296/2006, art.1, comma 842, allocato nello stato di previsione del Ministero dello sviluppo economico, approvata con delibera n. 12/2013, è stato verificato che alla data del 30 giugno 2013 - quindi, a oltre 6 anni dall’entrata in vigore delle disposizioni di riferimento - nell’ambito dei tre progetti avviati, EE, MS e MI, solo 3 programmi hanno visto la conclusione. Le criticità più significative sono rappresentate dai tempi molto lunghi occorsi per giungere all’emanazione dei decreti di concessione(23-25 mesi in media), dalla poca stabilità dei programmi, soggetti a frequenti variazioni- anche prima del decreto di concessione- e proroghe, dalla scarsità delle erogazioni richieste e dal sensibile il disallineamento tra dato tecnico e amministrativo dello stato di avanzamento dell’attuazione.