



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI NAPOLI FEDERICO II  
FACOLTÀ DI GIURISPRUDENZA

# **INNOVAZIONE E DIRITTO**

## **Il Bilancio Nazionale: le riforme nella storia**

di Loredana Strianese

### **ABSTRACT**

L'articolo, dopo aver esaminato le riforme che in materia di Bilancio dello Stato si sono succedute nel tempo, espone, nei tratti fondamentali, la struttura della nuova legge di contabilità e finanza pubblica (legge n. 196/2009), che ha avviato e predisposto un ampio processo di riforma delle regole di finanza pubblica e del sistema di contabilità dello Stato e delle altre amministrazioni pubbliche. L'attuazione della legge n. 196/2009 prevede l'esercizio da parte del Governo di una serie di deleghe legislative implicando importanti modifiche organizzative e comportamentali da parte delle amministrazioni. I principali obiettivi della riforma consistono nell'assicurare un governo unitario della finanza pubblica attraverso un più stringente coordinamento tra i diversi livelli di governo, la modifica del ciclo di bilancio in un'ottica di programmazione di medio periodo, l'aumento della trasparenza e il rafforzamento del controllo della spesa pubblica

**Sommario:** PREMESSA – 1. Dalla Riforma Stammati alla prima Riforma Amato. – 2. La Legge delega 3 aprile 1997, n. 94: la riforma della struttura del Bilancio. – 2.1. la nuova classificazione del Bilancio. – 2.2. la delega: sua attuazione. – 3. Legge Ciampi: suoi effetti e conseguenze. - 4. La legge 3 dicembre 2009 n. 196 ( Legge di contabilità e finanza pubblica): riattivazione del percorso di riforma del Bilancio dello Stato: “ mission” e “ programmi”; nuova identità del Bilancio dello Stato: le unità di voto parlamentare e la rimodulabilità delle spese – 4.1. Bilancio dello Stato, legge di stabilità, documenti programmatici di finanza pubblica – 5. Governo unitario della finanza pubblica e coordinamento delle politiche economiche degli Stati membri: le nuove regole adottate dall'Unione europea e conseguenti proposte di modifica alla legge 31 dicembre 2009, n. 196 - QUALCHE CONCLUSIONE.

**Premessa.-** L'avvio ufficiale del lungo processo di riforma della contabilità nell'ordinamento pubblicistico italiano è avvenuto con la promulgazione della Legge 1° marzo 1962, n. 64 recante “ Modificazioni al regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440, per quanto concerne il bilancio dello Stato, e norme relative ai bilanci degli enti pubblici” ( Legge Curti), la quale venne intesa oltre che come occasione di rinnovamento tesa all' inserimento della politica della spesa pubblica nel quadro della programmazione economica, anche come il primo concreto passo verso la programmazione economica nazionale.

Tale risultato fu prodotto dall'esigenza di realizzare una classificazione dell'entrata e di destinazione della spesa strettamente correlata ai settori economici di provenienza, al fine di

poter compiere un controllo sugli effetti che la finanza pubblica genera direttamente sulla vita economica e sociale<sup>1</sup>.

Detto ambizioso proponimento confluì successivamente in una più semplice operazione di unificazione in un unico disegno di un insieme di progetti di legge che sino ad allora avevano racchiuso in sé, singolarmente, i diversi provvedimenti di entrata e di spesa nei quali si sintetizzavano le decisioni di bilancio, con l'intento di renderli maggiormente coerenti con le finalità di governo dell'economia e della programmazione.

In affiancamento alla citata attività di proiezione di finanza pubblica delle decisioni programmatiche in un unico disegno di legge, avveniva anche una ristrutturazione della classificazione di bilancio attraverso la introduzione contestuale di una classificazione "economica" (per titoli e categorie) e di una "funzionale" (per sezioni), con il conseguenziale allontanamento dal criterio patrimoniale sino a quel momento vigente ai sensi della legge generale di contabilità<sup>2</sup>, tendente a distinguere le entrate e le spese in "ordinarie" e "straordinarie". Difatti, successivamente le spese ordinarie e le spese straordinarie sarebbero state denominate rispettivamente "spese correnti" e "spese in conto capitale".

Il tentativo di favorire l'interconnessione dei flussi di bilancio con il processo produttivo e redistributivo del reddito nazionale che rappresentava il motivo conduttore della riforma in parola si rivelò insufficiente ad abbandonare il precedente modello e presentarne uno più innovativo e concretamente indirizzato a fronteggiare il collegamento tra programmazione e bilancio.

Solo nella seconda metà degli anni settanta il legislatore, spinto dalla reale necessità di allocare le sempre più circoscritte risorse pubbliche disponibili in funzione di possibili obiettivi individuati conseguibili, avviò la formulazione di schemi normativi coerenti con l'esigenza di rendere governabile la spesa pubblica, muovendosi in direzione della logica del "bilancio funzionale" (performance budget).

Vide, pertanto, la luce la Legge 16 maggio 1976, n. 335 recante "Principi fondamentali e norme di coordinamento in materia di bilancio e di contabilità delle Regioni", la quale, rappresentò il primo reale passo compiuto dal legislatore verso la costruzione di un legame organico, attraverso la normativa contabile, tra il processo di bilancio e la logica della programmazione,

<sup>1</sup> Per ampi approfondimenti: A. AMATUCCI, L'ordinamento giuridico della finanza pubblica, Napoli, 2007; L. DI RENZO, Politiche e istituti della finanza pubblica nazionale e europea, Napoli, 2007; C. ANELLI, F. IZZI, C. TALICE, Contabilità pubblica, Milano, 1996; A. BARETTONI ARLERI, Contabilità dello Stato e degli enti pubblici, Roma, 1997; A. BRANCASI, A. ANCILLOTTI, L'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali, Rimini, 1996; M. CARABBA, La razionalizzazione della finanza pubblica, in Atti XV Convegno di contabilità pubblica, Teramo, 1996; S. CASSESE, La trasformazione dell'organizzazione amministrativa, in Riv. trim. dir. pubbl., 1985, 374; L. CAVALLINI CADEDDU, Linee di riforma di bilanci pubblici, Torino, 2003; C. CONTE, Bilancio economico e bilancio funzionale. Prospettive, in Linee di riforma dei bilanci pubblici, Torino, 2002, 140; M. S. GIANNINI, Diritto Amministrativo, Milano, 1993; A. GRAZIANI, Il bilancio e le spese pubbliche, in Trattato completo di diritto amministrativo italiano, a cura di V. E. ORLANDO, IX, Milano, 1915; M. V. LUPÒ AVAGLIANO, La riforma del bilancio dello Stato, Padova, 2010; F. CARINGELLA, Manuale di diritto amministrativo, 3° ed., Roma, 2010; P. DE IOVANNA, C. GORETTI, La decisione di bilancio in Italia, Bologna, 2008; M. C. GUERRA, A. ZANARDI, La finanza pubblica italiana, rapporto 2010, Bologna, 2010; L. CAVALLINI CADEDDU, GALLO, GIUSTI, G. LADU, M. L. LUPÒ AVAGLIANO, Contabilità di Stato e degli enti pubblici, 4° ed., Torino, 2004 e recensione di SCALIA, in Riv. dir. fin. sc. Fin., 2005, 578; A. BRANCASI, L'ordinamento contabile, Torino, 2005; S. BUSCEMA, A. BUSCEMA, Contabilità dello Stato e degli enti pubblici, Milano, 2005; G. GAMBALE, PERROTTA, I profili problematici delle procedure di bilancio nella recente evoluzione in Italia: il crescente rafforzamento del ruolo dell'esecutivo e la possibile definizione di "controlimiti" parlamentari, in Rass. parl., 2005, 477; G. INGROSSO, Corso di finanza pubblica, Napoli, 1969; G. PISAURO, La riforma del bilancio tra politica e amministrazione, in Ec. Pubbl., VI, 1998; A. MONORCHIO, La finanza pubblica italiana dopo la svolta del 1992, Bologna, 1996; VALENTINI, Il bilancio pubblico, Milano, 1927; G. ABBAMONTE, Principi di diritto finanziario, Napoli, 1975.

<sup>2</sup> Regio Decreto 18 novembre 1923, n. 2440.

con la rimozione dei limiti istituzionali nonché operativi che andavano a fraporsi ad un efficace governo delle risorse<sup>3</sup>.

Siffatto articolato normativo incise sul ristretto limite temporale delle previsioni di bilancio collegando quelle del “ piano regionale di sviluppo” ad un “ bilancio pluriennale”, che avrebbe quindi rappresentato il quadro delle risorse che la Regione “ prevede di acquisire e di impiegare nel periodo considerato sia in base alla legislazione statale e regionale già in vigore, sia in base ai previsti interventi legislativi” (art. 1)<sup>4</sup>.

Appare del tutto comprensibile che l’assunzione della “ programmazione” come metodo di governo dell’attività regionale conducesse alla istituzionalizzazione dell’intervento per “obiettivi” e, naturalmente, per “programmi” e “progetti” come iter specifico adottato dall’azione regionale, vale a dire come espressione del potere di spesa ai fini dell’esercizio delle ordinarie funzioni regionali.

Tutto ciò comportò che attraverso detto sistema venissero assicurate le condizioni perché l’intera azione amministrativa si ancorasse sistemicamente e con coerenza alle indicazioni del documento di piano consentendo che all’attività di predeterminazione legislativa dei programmi e controlli seguisse realmente un’attività da parte della PA.

Risulta di tutta evidenza, quindi, che la “ svolta” risolutiva verso rinnovate modalità di decisione e gestione delle risorse pubbliche sia stata data proprio dal sistema contabile regionale tratteggiato dalla Legge n. 335/76<sup>5</sup>.

Di conseguenza,quasi necessariamente, di lì a poco prese corpo anche la riscrittura delle norme fondamentali in materia di bilancio dello Stato, come naturale espressione dell’esigenza di un “ costante affinamento ed adeguamento del bilancio dello Stato alla nuova realtà economica”, per cui esso si sarebbe dovuto articolare “ non come uno strumento di registrazione di decisioni già assunte, ma come documento fondamentale per le scelte di politica economica e, nello stesso tempo, di controllo della spesa pubblica”<sup>6</sup>.

Con la Legge n. 468/78 ( Riforma Stammati ) recante: “Riforma di alcune norme di contabilità generale dello Stato in materia di bilancio”, in aggiunta al bilancio annuale, si individuarono ed

<sup>3</sup> In tema: SANTIROMANO, L’ordinamento giuridico, Firenze, 1945; SANTIROMANO, Il diritto pubblico italiano, Milano,1988; ASANDULLI, Manuale di diritto amministrativo, Napoli,1984; F. SORRENTINO, Le fonti del diritto amministrativo, in AA.VV., Trattato di diritto amministrativo diretto da C. SANTANIELLO, Milano,2004; S. STAMMATI, Il buon andamento dell’amministrazione: una rilettura e principi per un ripensamento, in Scritti in onore di M.S. Giannini, Milano, 1988.

<sup>4</sup> Secondo tale criterio riprese vigore il necessario collegamento tra i documenti della programmazione e quelli di bilancio, affinché il modello degli “ obiettivi” e delle priorità predeterminate nel primo conducessero a decisioni concrete rimuovendo il pericolo di riproporre assetti di entrata e di spesa consolidati, dando poi luogo alla questione della cd spesa “ incrementale”. Detto fenomeno si sostanzia nell’aggiornamento annuale delle dotazioni di risorse finanziarie dell’anno precedente, ordinariamente adattandole al tasso di inflazione. Un simile criterio finiva per delinarsi come un incentivo alla spesa, poiché solo provando di aver utilizzato le disponibilità previste dal bilancio si sarebbe potuto chiedere la conferma nell’anno successivo dello stanziamento aggiornato. Rimuovendo il sistema della spesa incrementale, invece, si posero le basi per una rinnovata analisi di tutte le spese, in termini di costi e benefici, impiantando un congegno di riforma del bilancio che rese possibile la pratica del bilancio a base zero.

Strettamente collegato all’implementazione di un modello di programmazione di bilancio, la Legge n. 335, con l’intento di introdurre margini di elasticità nella manovra di bilancio, intervenne sull’elemento della “ rigidità” rimodulando il rapporto tra legge di bilancio e leggi di spesa permettendo, di conseguenza, alla legge di bilancio regionale la rideterminazione, esercizio per esercizio, dell’evoluzione dei flussi finanziari concernenti gli interventi a carattere continuativo o ricorrente e a carattere pluriennale.

Quanto specificato avrebbe implicato che gli stanziamenti che avessero dato luogo ad impegni di spesa sarebbero stati iscritti in bilancio “ nella misura indispensabile” ai fini dello svolgimento delle attività od interventi “sulla base della legislazione vigente, ed in conformità ai programmi ed ai progetti della regione”.

<sup>5</sup> In tema, diffusamente, G. MARCONI, Il sistema contabile delle Regioni a statuto ordinario, Torino, 1990, 10 ss; L. CAVALLINICADEDDU, La contabilità degli enti territoriali, in AA.VV., Contabilità di Stato e degli enti pubblici, Torino, 1995.

<sup>6</sup> SENATO DELLA REPUBBLICA, VII legislatura, Atto n. 1095, Relazione al disegno di legge “ Riforma di alcune norme di contabilità generale dello Stato in materia di bilancio”, successivamente divenuta L. 5 agosto 1978, n. 468.

introdussero altri documenti giuridico-contabili già previsti per la contabilità delle Regioni a statuto ordinario quali il bilancio pluriennale ed il bilancio di cassa, ma anche del tutto nuovi come la legge finanziaria.

Il successivo significativo intervento in materia fu rappresentato dalla L. 23 agosto 1988, n. 362, recante: "Nuove norme in materia di bilancio e di contabilità di Stato" tesa a porre rimedio alle lacune e alle incoerenze che affiorarono sia sul piano costituzionale sia sul piano funzionale scaturenti dall'applicazione completamente distorta della stessa.

Solo nel 1997, con la Legge Delega del 3 aprile, n. 94 ed i relativi decreti di attuazione furono inserite nell'ordinamento contabile del bilancio cd. politico, le unità previsionali di base dando avvio così, alla contabilità analitica per centri di costo.

La citata riforma, esito di un serrato e lungo dibattito politico e istituzionale, impresso un cambiamento decisivo sul sistema della contabilità pubblica distinguendosi per l'abbandono dell'approvazione parlamentare dei singoli capitoli di bilancio a favore di aggregati più ampi delle poste attive e passive, con il dichiarato fine di accordare maggiore trasparenza e consapevolezza alla decisione da parte del Parlamento, più elasticità alla gestione finanziaria ed in particolare una buona governabilità alla spesa pubblica e infine, di rimarcare la responsabilità della classe dirigente pubblica nella gestione delle risorse.

Negli anni seguenti non si è assistito ad un ulteriore svolgimento di tale schema di ristrutturazione contabile e ci si è interrogati sulla conseguente situazione attuativa e sul come essa fosse decisiva per rendere i bilanci pubblici dei reali strumenti di razionale e produttivo impiego delle risorse al servizio della crescita economica e sociale, sino a giungere al 31 dicembre del 2010 laddove in virtù della legge n. 196 recante "Legge di contabilità e finanza pubblica" che riformando integralmente la L. n. 468/78, ha attuato un determinante restyling del bilancio attraverso, peraltro, l'istituto della delega legislativa, che solo al suo completo svolgimento, potrà offrire uno scenario più attendibile e armonico del nuovo assetto dei bilanci pubblici.

I contenuti della Legge n. 196 pur confluendo tutti nella revisione della struttura del bilancio, sono poi affiancati da innumerevoli altre disposizioni in materia di trasparenza, controllabilità e monitoraggio della spesa, di programmazione degli obiettivi di finanza pubblica, di copertura finanziaria delle leggi, di tesoreria e di programmazione dei flussi di cassa, di controlli da parte della Ragioneria.

Senza ombra di dubbio, la situazione dei conti pubblici del nostro Paese, resa, peraltro, sempre più problematica dalla scarsità delle risorse finanziarie e dal loro spesso irragionevole e improduttivo impiego, ha sensibilmente contribuito ad indurre il legislatore a rivisitare gli istituti di bilancio del nostro ordinamento.

Difatti l'attenzione posta, concentrandosi quasi interamente sulla spesa a causa della necessità di contenere il disavanzo pubblico evitando di incidere sulla già elevata pressione fiscale, a fatto sì che, dalla nuova normativa, venissero approntate misure tese ad una sempre più attenta pianificazione, nonché razionalizzazione della spesa pubblica a fronte di un più rigoroso controllo della stessa.

Non si è trattato, dunque, di una coincidenza che la legge in discorso sia nata quasi contemporaneamente alla Legge 5 maggio 2009, n. 42, Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'art. 119 della Costituzione, nella quale oltre al compito di concepire un modello finanziario nell'ambito del quale gli enti territoriali potessero godere di autentica autonomia di entrata e di spesa, il legislatore ha individuato stringenti regole in relazione all'attribuzione a quegli enti e alla destinazione delle risorse pubbliche da parte loro,

affinchè la spesa pubblica si caratterizzasse per la sua qualità e per il raggiungimento degli obiettivi immaginati.

Il primo prodromico passo verso la realizzazione del cd. federalismo fiscale è rappresentato dalla introduzione del “costo standard” dei servizi pubblici inteso anche come la prima effettiva risposta all’esigenza del contenimento della spesa pubblica e della sua riqualificazione concreta e non solo propagandata.

La riconsiderazione della spesa viene compiuta, in particolar modo, rivolgendo massima attenzione ai risultati dell’azione pubblica, da verificare con un sistema di indici all’altezza, il che permette di monitorare e quindi di valutare il livello di raggiungimento degli obiettivi perseguiti dalle politiche in funzione delle scelte economiche e sociali. Per tale ragione l’attenzione ai “risultati” non può non prescindere dalla stessa impostazione della legge di bilancio.

Ciò che contrassegna la nuova struttura del bilancio e del rendiconto generale, è, invero, la comparsa delle unità di voto in sostituzione delle unità previsionali di base, immesse nel meccanismo anzidetto dalla Legge n. 94 del 1997, ovvero il voto attribuito dal Parlamento ai programmi di spesa, ossia all’obiettivo da raggiungere, attraverso un ben preciso impiego di risorse finanziarie, stabilito dal Parlamento.

La ratio, segnatamente di risultato, lueggiata dalla Legge n. 196/09 è volta non solo al perseguimento di una marcata “efficienza allocativa” e alla introduzione di una maggiore chiarezza sia sulle finalità oggetto dell’azione pubblica sia sulla entità delle risorse stanziare e spese, ma anche alla realizzazione di una “efficienza operativa” del settore pubblico, interpretata come miglioramento nella organizzazione produttiva, tesa alla concretizzazione degli obiettivi programmati relativi all’intervento pubblico e quindi a migliorare la resa dei fattori impiegati.

La normativa contenuta nella legge n. 196/09 è immediatamente operativa, in quanto arriva già al termine di una “sperimentazione” posta in campo dal MEF, vigente dall’esercizio finanziario 2008 (ci si riferisce a quella per “Missioni” e per “Programmi”).

Con detto articolato di legge la citata fase può ritenersi conclusa, ricordando che in presenza di un modello ordinamentale contabile di certo più confacente, vanno a delinearci tutte le condizioni perché il Parlamento, il Governo e le Amministrazioni pubbliche e locali (queste ultime, per via dell’armonizzazione dei bilanci dovranno anch’esse riscrivere i loro documenti contabili per Missioni e per Programmi) possano gravarsi delle loro responsabilità sull’utilizzo delle risorse pubbliche senza più immotivati rinvii e inammissibili spiegazioni.

## 1 - Dalla Riforma Stammati alla prima Riforma Amato

La riforma che prese corpo nel 1978 a seguito della Legge n. 468 segnò di certo un punto di discontinuità e di avvio di una fase nella quale, in ragione soprattutto delle innovazioni disposte con la novella del 1988 (legge n. 362), furono introdotti ed iniziarono ad operare strumenti (la legge finanziaria, le previsioni di cassa, il bilancio pluriennale, la disciplina dei conti della pubblica amministrazione, il Documento di programmazione economico finanziaria) e procedure parlamentari (la sessione di bilancio, l’esame della ammissibilità dei testi normativi sotto il profilo dei contenuti, della quantificazione e della copertura) assolutamente inediti rispetto al precedente trentennio di nascita ed evoluzione delle istituzioni della nostra democrazia repubblicana.

Il 1986 segnò un significativo momento di riesame critico dei primi otto anni di vigenza della riforma del 1978: il materiale di studio prodotto in quella fase molto ricco, pose le condizioni per

la formulazione della novella del 1988 (legge n. 362). La discussione fu avviata, esattamente come nel dibattito che si aprì in seguito all'approvazione della legge finanziaria per il 2007, dalla palese difficoltà a gestire nell'ambito delle procedure della sessione di bilancio una inspiegabile dilatazione dei contenuti normativi organizzati nella stessa legge finanziaria. Ciò rappresentò l'ambiguo motivo conduttore che accomunò tutte le fasi di questa storia. Ma nel 1986 il punto cruciale apparve un altro: non fu chiaro e soprattutto risultò fuori controllo, il rapporto tra le innovazioni normative, specie se di matrice parlamentare, e i loro effetti sulle previsioni ed i saldi del bilancio dello Stato costruito sulla base delle leggi in vigore. In senso tecnico-contabile, si prefigurò il problema del controllo della copertura della stessa legge finanziaria, ove avesse introdotto spese nuove o maggiori o minori entrate; in realtà, la sottoposizione della stessa finanziaria all'obbligo di copertura non è mai stata messa in discussione, tuttavia, la soluzione di tale aspetto non era apparsa pienamente convincente dal momento che: la ricaduta netta delle innovazioni recate dalla stessa finanziaria non era delimitata con precisione; l'equilibrio di riferimento, su cui si appoggiavano gli oneri da coprire non era ricostruito in modo limpido; la votazione del saldo netto dell'articolo 1 della stessa finanziaria, intervenendo al termine del processo deliberativo, copriva comunque, con il nuovo debito, tutte le eventuali maggiori spese, a prescindere dalla loro qualità e continuità.

Rimaneva comune il convincimento che la riforma del 1978 facesse perno sulla valorizzazione nella decisione annuale di bilancio di "un indirizzo coerente di politica finanziaria e della spesa pubblica sulle cui scelte di fondo (struttura del prelievo obbligatorio; area dell'indebitamento; priorità nelle spese), governo e parlamento nazionale fossero chiamati ad un momento forte di corresponsabilizzazione e codecisione da realizzarsi nelle sede della legge finanziaria, che costituisce certamente l'elemento di maggior novità rispetto al precedente assetto"<sup>7</sup>; era, inoltre, comune la persuasione secondo cui, all'interno del vincolo temporale della sessione di bilancio, la linea degli obiettivi di finanza pubblica da conseguire in sessione dovesse essere determinata in modo più nitido, e specialmente in modo più vincolante per lo stesso governo, per la sua maggioranza e per l'opposizione.

Sottesa alle coordinate interpretative dell'articolo 81 Cost. affiorava un passaggio, un punto di possibile ottimizzazione del nostro assetto parlamentare. La questione non era, e del resto non è mai stata, quella di un vincolo contenutistico, di una regola fiscale di valore costituzionale (pareggio di bilancio, pareggio di parte corrente, regola aurea, ecc.) da applicare pedissequamente al decisore politico; questo impianto era, e resta, fuori del nostro sistema costituzionale positivo. La questione era e parzialmente continua ad essere, quella di una rimodulazione dei limiti e vincoli procedurali e relazionali che il sistema dell'articolo 81 Cost. pone e può porre al governo e al parlamento. Una revisione che fosse, in qualche modo, capace di delimitare in modo più preciso e vincolante, per un verso, le istanze del governo, per altro verso, l'area e i limiti della emendabilità dei testi in parlamento.

Già nel 1986 agli attori politici ed agli osservatori più avveduti appariva chiara la natura relazionale e procedurale dell'articolo 81 Cost.: natura declinata attraverso la limitazione dei contenuti ammessi nella decisione di bilancio (comma 3) e il vincolo della copertura per le nuove leggi di spese e di minore entrata (comma 4). La natura relazionale del problema era ben sintetizzata dalla formula: "Di chi è il bilancio?" rilanciata fin dalla prima raccolta di commenti e riflessioni sulla legge n. 468<sup>89</sup>.

La razionalizzazione dei sistemi parlamentari passa attraverso l'articolazione di procedure che condizionano reciprocamente i poteri del governo e delle Camere in materia di indirizzo di bilancio (entrata-spesa), riconoscendo, secondo schemi storicamente diversi secondo le

<sup>7</sup> Senato della Repubblica 1986, VI.

<sup>8</sup> In tal senso: S. RISTUCCIA (a cura di), *Il bilancio tra governo e parlamento*, Roma, Fondazione A. Olivetti, 1984.

differenti esperienze, le prerogative e le responsabilità del governo nello scegliere e nel difendere, con il sostegno della maggioranza, le sue priorità finanziarie. La vicenda politico-istituzionale che ha contrassegnato l'evoluzione della materia in esame, prendendo le mosse proprio dal 1978 sino a giungere ai nostri giorni, ha segnato momenti di innovazione sia nella prassi sia nelle procedure ancorchè non abbia mai individuato un punto di arrivo solido e attendibile.

La Riforma Stammati si inserisce all'interno del perimetro di gioco che delimita i rapporti tra governo e parlamento nelle procedure di bilancio, innovandolo e ampliandolo attraverso lo strumento della legge finanziaria spezzando così la tipicità, di marca contabile, dei documenti di bilancio quali conformati dalla legislazione preesistente, creando di conseguenza, le condizioni di procedura parlamentare (successivamente sviluppate con le novelle del 1988) per introdurre, vera novità nella vicenda repubblicana, la sessione di bilancio, ossia una disciplina che nei tempi e nei modi istituisce un luogo protetto per l'iniziativa governativa.

Ma tale morfologia degli strumenti e delle procedure aprì prontamente due argomenti cruciali: quello della latitudine delle innovazioni che possono essere veicolate nella legge finanziaria; quello del controllo dei vincoli quantitativi e qualitativi che il governo ha impresso alla sua proposta.

La tematica legata alla collocazione sistemica della legge finanziaria tra il comma 3 (limiti funzionali all'innovazione normativa) e il comma 4 (obbligo di copertura) dell'articolo 81 Cost. divenne, al di là della sua soluzione tecnico-giuridica, una significativa questione di ordine pratico e quindi politico: come si faceva ad utilizzare la «finanziaria» come strumento che non solo doveva garantire la copertura della parte corrente delle nuove spese (pareggio al margine della parte corrente), ma soprattutto doveva svolgere una funzione di vincolo-correzione per introdurre consistenti elementi di razionalizzazione e riduzione nel trend di crescita delle spese pubbliche e quindi consentire di ridurre sia il disavanzo annuale, sia lo stock del debito?

La legge n. 362 del 1988 fu figlia del pesante carico decisionale delle finanziarie dei primi anni '80, ritenuto del tutto non gestibile in quel quadro politico. Risultato delle riflessioni compiute nel biennio 1986-1988<sup>10</sup>, essa ritornò su alcuni nodi critici della legge n. 468: in primis, affidò ad uno dispositivo esterno alla sessione la definizione dei vincoli quantitativi e qualitativi che le Camere, su proposta del governo, si autoimponessero in sessione: si trattò del Documento di programmazione economico finanziaria e delle risoluzioni parlamentari che lo approvavano.

In secundis, definì in modo accurato la qualità dei mezzi di copertura che assolvevano correttamente all'obbligo di copertura e, soprattutto, immise nel procedimento di assolvimento dell'obbligo di copertura la fase della quantificazione tecnica degli effetti finanziari delle innovazioni normative presentate dentro e fuori della sessione di bilancio, prevedendo per tale fase l'onere di una ragionevole ricostruzione a regime delle spese. Si aprì così, la strada verso la costituzione dei Servizi del bilancio in parlamento (1990) e verso il marcato rafforzamento

<sup>10</sup> A. BRANCASI, *Legge finanziaria e legge di bilancio*, Milano, 1985; V. ONIDA, *Le leggi di spesa nella Costituzione*, Milano, 1969; S. COZZI, *Tecnica del bilancio e controllo della finanza pubblica*, Bologna, 1958; R. FAUCCI, *Finanza amministrazione e pensiero economico*, Torino, 1975; L. EINAUDI, *Conoscere per deliberare*, in *prediche inutili*, Torino, 1959; A. WILDAVSKY, *Budgeting is a political process*, in *The International Encyclopedia of Social Science*, New York, 1968; G. CAIANIELLO, *Bilancio, legge finanziaria, "coperture" e mitologie costituzionali (per una sola legge di bilancio a Costituzione invariata)*, in *"Il Foro Amministrativo"*, 9/10, pag. 3461; RAFFAELE PERRONE CAPANO, *Ridurre le imposte sulle famiglie e sulla produzione per consolidare la ripresa; stabilizzare la pressione fiscale dando avvio alla riforma del fisco per accelerare il riequilibrio del bilancio: quadratura del cerchio o avvio di un possibile circolo virtuoso?*, in *"Innovazione e Diritto"*, n. 1-2, 2010, pag. 1-70; RAFFAELE PERRONE CAPANO, *La rinuncia a riformare il sistema tributario, sottovalutandone la crisi, per accelerare l'avvio del federalismo fiscale ha amplificato gli effetti della recessione e ora condiziona la ripresa frenandola*, in *"Innovazione e Diritto"*, n. 6, 2010, pag. 1-96.



del ruolo delle burocrazie governative preposte alla cura dell'equilibrio dei conti pubblici, in primo luogo, la Ragioneria generale dello Stato.

Il legame tecnica-politica venne pertanto ad inserirsi nel procedimento legislativo di bilancio con una sua nuova connotazione specifica che non fu solo di impronta contabile, ma che accentuò l'utilizzo di tutte le tecniche di previsione che attraversavano la struttura e la natura delle spese e delle entrate iscritte in bilancio.

La legge n. 362 del 1988, inoltre, snellì e tipizzò i contenuti della finanziaria a cui poterono essere affidati solo interventi di variazione delle aliquote o su leggi di spesa nel limite delle possibilità consentite dalle tabelle ivi contenute; spostò sui cd. «collegati» il carico delle innovazioni importanti, incluse eventuali deleghe legislative.

La XIII legislatura (quella in cui avvenne l'ingresso nell'Unione monetaria europea) fu chiamata a produrre una radicale correzione nei conti in poco meno di un biennio (1996/1997); ciò impose al governo di chiedere alle Camere di organizzare la discussione dei collegati come elementi temporalmente e funzionalmente propedeutici alla approvazione della legge finanziaria. Il carico decisionale di quest'ultima si trasferì senza ombra di dubbio sui collegati, deleghe incluse, accrescendone assolutamente i contenuti.

Nel periodo antecedente all'ingresso nell'Unione monetaria, sotto la spinta del ministro del tesoro dell'epoca, venne rivista in radice la struttura del bilancio (Legge n. 94 del 1997), con il dichiarato fine di aprire la strada ad una nuova presentazione dei modelli che autorizzavano la spesa: l'idea di fondo fu quella di ridurre il numero dei capitoli da oltre 6.000 ad alcune centinaia di unità di base, intorno alle quali proporre un esame parlamentare più approfondito; l'idea, in larga misura rimasta poi sulla carta, fu quella di valorizzare il ruolo del parlamento nella decisione di bilancio, migliorando la comprensione delle scelte macro e delle politiche di settore; si trattò inoltre di potenziare le attività di monitoraggio della Ragioneria generale dello Stato, come sintesi governativa degli specialismi coinvolti nel processo endogovernativo di quantificazione degli oneri (espresso nelle relazioni tecniche) e come polo di riferimento del lavoro dei nuovi Servizi del bilancio presso le Camere.

Entrati nell'Unione monetaria, a partire dal 1998 si ripropose in parlamento l'esigenza di ridimensionare la sessione di bilancio semplificandone i contenuti: la legge n. 208 del 1999 fu l'esito di questa ulteriore fase di novellazione della legge n. 468 del 1978. Si percepiva la sensazione più o meno diffusa che lo sforzo più importante di risanamento si fosse compiuto e, quindi, si potesse immaginare una fase più ordinata e distesa nell'esame dei documenti di bilancio. Sostanzialmente si tornò all'idea di una legge finanziaria in grado di intervenire anche con misure di sviluppo e quindi di spesa; mentre si espulsero decisamente dalla sessione i cd. collegati, affidati a fasi successive del lavoro parlamentare, in quanto considerati fonte di un ordito decisionale non gestibile in sessione, in modo limpido e ben scandito nei contenuti e negli effetti finanziari prevedibili nonché monitorabili.

Il passo decisivo verso un maggiore controllo delle finanze pubbliche fu compiuto con la riforma del 1988 (I Riforma Amato) che si concretizzò in un contesto di progressivo deterioramento dei conti che va dalla fine degli anni '70 sino alla fine degli anni '80' e che ebbe come mira quella ad introdurre – nell'ambito dei principi stabiliti dell'articolo 81 della Costituzione – procedure specificamente mirate al consolidamento della disciplina fiscale, in linea con un dibattito internazionale che già evidenziava distintamente la necessità di strumenti specifici ai fini del controllo della finanza pubblica. Negli Stati Uniti, l'istituzione del Congressional Budget Office, una delle prime esperienze di strutture dedicate alle analisi nel

campo della decisione di bilancio, avvenne nel 1974<sup>11</sup>, accompagnata dopo circa dieci anni, dall'introduzione della prima regola fiscale imposta sul bilancio federale finalizzata alla riduzione del disavanzo pubblico (Gramm-Rudman-Hollings, 1985)<sup>12</sup>. Le stesse regole di Maastricht, del 1992, i cui principi fondanti si rintracciano nel Rapporto Delors del 1986, nacquero sullo sfondo della fine degli anni '80 animato dalla crescente consapevolezza delle failures della politica fiscale.

Soffermandosi sul percorso di riforma del 1988, si rinvengono alcuni degli elementi della moderna visione della disciplina fiscale, frutto di una miscellanea di istituzioni, procedure e trasparenza. Tra gli strumenti introdotti in quel ciclo di riforme, di particolare interesse risultò l'adozione della programmazione economica di medio periodo, con la previsione, nell'ambito della preparazione e approvazione del bilancio, di procedure per la tutela degli obiettivi di finanza pubblica preventivamente fissati nell'ambito del Documento di programmazione economico-finanziaria (Dpef), ovvero di un documento, in cui indicatori macroeconomici e parametri di finanza pubblica venivano presentati congiuntamente in una prospettiva di medio periodo, al fine di valutare la sostenibilità della decisione annuale di bilancio.

Con il Dpef venne introdotta una separazione logica e temporale tra programmazione della politica Fiscale, cioè discussione del quadro macroeconomico e degli obiettivi aggregati della politica fiscale, e decisione annuale di bilancio.

Le trasformazioni che subirono i regolamenti parlamentari, connesse con la riforma del 1988, trattergiarono un impianto istituzionale in cui il Dpef presentato prima dell'estate – veniva esaminato dal parlamento, mediante voto di una risoluzione che recava, tra le altre cose, l'indicazione degli obiettivi di finanza pubblica per il quadriennio successivo, espressi in termini di saldi, considerati coerenti con il quadro di programmazione di medio periodo. Gli obiettivi programmatici indicati nel Dpef divennero vincolo per tutti i soggetti che partecipavano alle successive fasi di preparazione e approvazione del bilancio annuale. In particolare, per il governo, i target di finanza pubblica guidarono la preparazione del disegno di legge finanziaria da presentare in settembre al parlamento. Il saldo di riferimento indicato nella risoluzione parlamentare definiva – in relazione agli andamenti tendenziali dei conti, cioè di quei valori che emergono dalle previsioni a legislazione vigente di entrata e di spesa – l'entità della manovra netta, cioè dell'azione da realizzare per ricondurre il saldo tendenziale a quello programmatico. Preso atto degli andamenti tendenziali, i target votati con il Dpef costituivano, quindi, il punto di riferimento rispetto a cui valutare e selezionare le misure da inserire nella legge finanziaria, mediante negoziazione con i ministri di spesa. Per il parlamento, d'altra parte, l'inserimento del saldo di riferimento all'articolo 1 del disegno di legge finanziaria (e quindi votato all'inizio dell'esame parlamentare) «bloccava» da un punto di vista procedurale l'importo indicato nella risoluzione ed escludeva la possibilità di peggiorare tale saldo nel corso dell'esame parlamentare; ne conseguì la necessità di imporre la compensatività delle proposte emendative. La dichiarazione di inammissibilità degli emendamenti correlata alla mancanza di compensazione finanziaria fu la conseguenza del sistema di regole vigenti e del vincolo autoimposti dal parlamento con l'approvazione dei target di saldo nel mese di luglio.

L'innovazione introdotta nel 1988 fu risolutiva: per la prima volta appare nel sistema italiano il principio della programmazione finanziaria, cioè di una decisione sul saldo che – precedendo quella sulle politiche di settore – vincoli quantitativamente la decisione sulle singole misure ad un obiettivo numerico aggregato. Basti pensare che fino a tale data il saldo veniva votato alla fine dell'esame della finanziaria, dopo le decisioni sulle entrate e sulla spesa, “tirando la somma”

<sup>11</sup> Il Congressional Budget Office fu creato nel luglio del 1974, con l'approvazione del Congressional Budget and Impoundment Control Act ( P.L. 93-344) e iniziò ad essere operativo nel febbraio dell'anno successivo.

<sup>12</sup> The Gramm-Rudman-Hollings Balanced Budget and Emergency Deficit Control Act of 1985 («Puh.L.» 99-177, title II, s December 12, 1985, 99 «Stat.» 1038, 2 “U.S.C.” 900)

rispetto a ciò che era stato deciso nel corso dell'esame. Il disegno, poi, si perfeziona nella misura in cui collega compiutamente la programmazione di medio periodo con la decisione annuale di finanza pubblica, condizionando – grazie alle modifiche nei regolamenti parlamentari – in modo emblematico le procedure di esame e voto dei documenti di bilancio.

Nell'assetto della riforma, il vincolo di saldo definito dal Dpef viene qualificato come "esterno". Esso è tale non perché derivante da autorità altra, ma perché deciso in un momento preventivo alla decisione di merito, secondo i criteri coerenti con i principi della programmazione economica e della sostenibilità di medio periodo della decisione di finanza pubblica<sup>13</sup>.

Nella riforma del 1988, il vincolo esterno è accompagnato da un vincolo "interno", sostanziandosi nella qualificazione delle modalità con cui l'obbligo di copertura degli oneri correnti introdotti dalla legge finanziaria deve essere assolto (art. 11, comma 5, della legge n. 468 del 1978 e successive modificazioni). Le innovazioni del 1988 stabiliscono, dunque, che la legge finanziaria può introdurre nuovi o maggiori oneri correnti nel limite delle maggiori entrate o delle riduzioni di spesa effettuate dalla finanziaria stessa.

Tale disposizione configura un vincolo preciso e assai stringente sugli effetti che la manovra annuale può avere sul trend del risparmio pubblico, prescrivendo che la legge finanziaria non possa produrne l'acutizzazione<sup>14</sup>. Già dalla metà degli anni '90, le regole contenute nel trattato di Maastricht prima e nel Patto di stabilità e crescita poi, si sono insinuate nello spazio istituzionale italiano, accostandosi e, in larga parte, interagendo con le procedure interne. La ratio delle regole fiscali europee può essere, in generale, ricondotta agli insuccessi affiorati in

<sup>13</sup> "Programmazione — in questo contesto — non vuol dire visione illuministica che misura e impone ciò che si dovrà fare nel periodo successivo, quanto piuttosto verifica della coerenza ex ante delle azioni che si intendono intraprendere. La programmazione è una metadecisione, in quanto definisce le premesse decisionali di successive decisioni, in altre parole, programmare significa «decidere sulle decisioni». Il processo decisionale si svolge due volte in modo pienamente valido: nella programmazione è essenziale vengano prese decisioni secondo un certo disegno, ma tali che non rendano superflue (o determinino completamente dal punto di vista di contenuto) la successiva attività decisionale, cioè non anticipando le concrete decisioni sulle azioni da intraprendere", in tal senso: M. CARABBA, Programmazione, ad vocem, in *Digesto*, IV ed., Pubblico, vol. XII, Torino, 1997.

<sup>14</sup> L'importanza e la coerenza che potrebbe avere tale vincolo viene oggi trascurata. Paradigmatico risulta quanto avvenuto nel 2007 a causa dell'influsso che diverse opzioni operate in tale esercizio avrebbero avuto sulla successiva impostazione per la finanziaria 2008. In particolare, senza la maggiore spesa corrente disposta in luglio per il 2007, i margini per la decisione di nuove iniziative nell'ambito della finanziaria per il 2008 sarebbero stati più limitati, poiché l'equilibrio tendenziale dei conti si sarebbe posto su un sentiero più «virtuoso» e le regole interne di copertura – non consentendo il peggioramento del risparmio pubblico tendenziale – avrebbero imposto di rimanere su tale sentiero. Nel luglio 2007, infatti, in seguito ad una prima revisione delle stime di entrata per l'esercizio, vengono predisposti, tra le altre misure, interventi di spesa corrente per il 2007 per un importo pari a 1.950 milioni di euro, la cui apertura è individuata a valere sulle maggiori entrate rispetto alle previsioni iscritte a legislazione vigente e i cui effetti sono inseriti nel disegno di legge di assestamento. In settembre, viene presentato al parlamento il disegno di legge finanziaria, il cui prospetto di copertura attinge ampiamente al miglioramento del risparmio pubblico (8.800 milioni di euro circa per il 2008, a fronte di 11.700 milioni di euro di risorse di copertura).

L'adozione del decreto legge di luglio e l'inserimento dei relativi effetti di assestamento, implica che il miglioramento che emerge nel confronto tra bilancio a legislazione vigente per il 2008 e assestamento per il 2007 sia inferiore a quello che emergerebbe, a parità di altre condizioni, senza tale maggiore spesa, consentendo di individuare più elevate risorse di copertura per nuove iniziative da inserire nel disegno di legge finanziaria.

Nel complesso, il sistema di regole derivante dall'articolo 81 della Costituzione disegna un impianto istituzionale in cui la decisione annuale di finanza pubblica può – nell'ipotesi di costanza o di peggioramento del risparmio pubblico tendenziale rispetto all'esercizio precedente – aumentare il disavanzo tendenziale solo per un aumento della spesa in conto capitale e nel limite della misura complessiva decisa preventivamente nell'ambito del Dpef. In altri termini, le nuove decisioni di spesa in disavanzo possono riguardare solo la spesa in conto capitale, ma nel limite dell'entità decisa nell'ambito della programmazione economica. Nell'ipotesi di miglioramento del risparmio pubblico rispetto all'esercizio precedente, la finanziaria può peggiorare il saldo tendenziale anche per finanziare la spesa corrente, nel limite peraltro, del non peggioramento del risparmio pubblico; MEF, Ministero dell'economia e delle finanze, Nota introduttiva al bilancio 2008, Roma.

Europa a decorrere dagli anni '70 e, particolarmente, alla carenza di una disciplina fiscale e all'alterazione prociclica nella condotta della politica fiscale<sup>15</sup>.

Il contesto europeo di norme, nato anche come requisito necessario ai fini del buon funzionamento della moneta unica, finisce con il potenziare la funzione di stabilizzazione della politica fiscale, che stante l'assenza di controllo nazionale sulla politica monetaria, diventa lo strumento per fornire la stabilizzazione ciclica a livello nazionale. Ma era necessario che le regole finalizzate all'indirizzo della decisione di bilancio dovessero fondarsi su un contesto che consentisse l'operare degli stabilizzatori automatici inglobati nei bilanci pubblici. Tale principio costituisce la base delle prescrizioni del Patto di stabilità e crescita, che non solo invoca prudenza Fiscale, ma – nel riconoscere la necessità di un certo grado di flessibilità e spazio di manovra per consentire il funzionamento dei meccanismi di stabilizzazione – impone il conseguimento dell'obiettivo di medio termine di pareggio del bilancio. Se la compagine applicativa dei precetti europei – basata su una procedura preventiva e una procedura correttiva – viene delimitata attraverso il Patto di stabilità e crescita (Psc), è solo con la riforma del 2005 che le regole europee acquisiscono la morfologia attualmente vigente<sup>16</sup>. Detta revisione – introdotta dopo le tensioni verificatesi nel 2003 sull'applicazione delle procedure convalida sia il consenso tra gli Stati membri per il perseguimento di politiche fiscali uniformate alla disciplina fiscale, sia i parametri e i principi fondamentali del Psc, al tempo stesso, però, incrementando la flessibilità ed il razionale economico delle procedure. Più precisamente, gli obiettivi di bilancio di medio termine (Mto), differenziati per ogni Paese a seconda dei parametri contestuali considerati (debito, crescita potenziale, passività implicite), dovrebbero essere attuati con un aggiustamento organico<sup>17</sup> annuo di almeno lo 0,5 per cento del Pil, con uno sforzo maggiore richiesto nei periodi di crescita positiva, prevedendo, tra l'altro, la eventualità di scostamenti da tali parametri nell'ipotesi di oneri correlati a riforme strutturali in ambiti specifici. Affiora anche una attenzione particolare verso gli aspetti tecnici sottesi alla procedura di sorveglianza, con le raccomandazioni di presentare modelli di finanza pubblica basati su previsioni macroeconomiche realistiche (a tal fine viene, altresì, adottato nel medesimo anno, un "Codice di condotta", che fornisce un elenco di buone pratiche ai fini della compilazione delle statistiche trasmesse ai fini della procedura di sorveglianza) e lo stimolo a integrare le regole europee con procedure ed istituzioni nazionali finalizzate alla disciplina fiscale. La partecipazione dell'Italia alle regole Ue viene, in parte, favorita dal set di procedure esistenti. L'inserimento di un sistema in cui la decisione di bilancio è vincolata al rispetto di un saldo concordato con le autorità sovranazionali appare, infatti, agevolato dalla precedente operatività di procedure tese alla riconduzione della preparazione e dell'approvazione del bilancio verso un saldo predeterminato, impegnando governo e parlamento a tali obiettivi preventivamente fissati. Il Dpef e la funzione immaginata per tale documento nell'ambito del sistema di regole interno rappresenta un esplicito elemento di raccordo e di verifica tra i vincoli di convergenza europei e l'ordinamento interno, disciplinato dai criteri relazionali posti dall'articolo 81 Cost. Vanno considerate, tuttavia, le differenze tra regole interne e regole europee che rendono

<sup>15</sup> Per un approfondimento in tema: J. M. POTERVA e J. VON HAGEN, *Fiscal institutions and fiscal performance*, Chicago, III, National Bureau of Economic Research, The University of Chicago Press; D. C. NORTH, *Institutions, Institutional Change and Economic Performance*, Cambridge, Cambridge University Press, 1990; trad. ital. *Istituzioni, cambiamento istituzionale, evoluzione dell'economia*, Bologna, 1994.

<sup>16</sup> I regolamenti nn. 1466 e 1467 del 1997 disciplinano rispettivamente la procedura preventiva nonché correttiva del Psc. Per una illustrazione più articolata della riforma del 2005 si veda European Commission [2006, parte II].

<sup>17</sup> I saldi strutturali acquisiscono un ruolo particolare nel nuovo quadro di regole europee; essi sono calcolati depurando i saldi di contabilità nazionale dagli effetti del ciclo e dalle misure one-off. Le metodologie utilizzate per isolare, nei bilanci pubblici, gli effetti del ciclo economico richiedono complesse analisi econometriche. Per un approfondimento delle problematiche connesse con la sensibilità del bilancio al ciclo, si veda European Commission [2006, par. 4.3]. Per un approfondimento sulla definizione delle misure one-off, si veda European Commission [2006, par. 4.2] e KOEN V.E VAN DER NOORD, P. , *Fiscal Gimmickry in Europe: One-Off Measures and Creative Accounting*, Oecd Economics Department Working Papers, n. 417, 2005.

particolarmente difficile l'integrazione del doppio set di regole facendo emergere in modo palmare, alcuni degli snodi critici che contrassegnano l'assetto procedurale della decisione di bilancio, come delineato nella sua concreta applicazione. Le diversità sono rapportate al fatto che la disciplina fiscale imposta ai Paesi membri dalle regole della Ue concerne il valore di consuntivo del conto economico delle amministrazioni pubbliche. Le principali differenze che scaturiscono sono tre. La prima riguarda la differenza di perimetro, nel senso che il dettato europeo considera l'aggregato delle pubbliche amministrazioni riferendosi pertanto, ad una demarcazione dell'attività pubblica più ampia di quella del bilancio dello Stato, classico parametro di riferimento delle regole interne. Invero, anche il sistema di norme interno contiene precetti che tutelano la disciplina fiscale del complesso della finanza pubblica e le procedure di valutazione della copertura finanziaria dei provvedimenti normalmente incorporano l'analisi di eventuali oneri imposti ad enti diversi dal bilancio dello Stato.

Ma il dato empirico mostra una certa spazio tra il disegno istituzionale (che, di certo, presuppone un sistema finanza derivata, ben lontana dall'attuale configurazione di autonomia costituzionale degli enti territoriali) e l'applicazione concreta, che si ferma ad una valutazione formale ex ante di equilibrio della finanza territoriale, confermando dunque, le prassi di ripiani ex post che caratterizzano l'esperienza italiana degli ultimi decenni. La seconda, concerne il fatto secondo cui le regole europee impongono valori di consuntivo coerenti con i parametri concordati in sede europea sulla base di Programmi di stabilità e dei relativi aggiornamenti, a differenza della prospettiva eminentemente ex ante delle regole interne. L'attenzione del disegno istituzionale europeo si pone, quindi, sui risultati di consuntivo. E' pur vero che i Trattati – al fine di agevolare l'acquisizione del risultato – costruiscono iter procedurali che intercettano in modo preventivo il processo decisionale di finanza pubblica, ma tali peculiarità sono strumento di attuazione e garanzia degli obiettivi posti, che sono e rimangono i valori di consuntivo del conto economico delle pubbliche amministrazioni. Terza differenza: le regole fiscali europee gravitano intorno a saldi individuati sulla base dei criteri della contabilità nazionale, cioè secondo criteri di competenza economica dettagliati nel Sec 95<sup>18</sup> sia al fine di privilegiare gli elementi di confrontabilità tra Paesi, sia per la necessità di cogliere l'impatto economico delle scelte pubbliche, prescindendo dal momento in cui avvengono le regolazioni finanziarie di tali scelte.

I tre elementi di divergenza tratteggiati richiedevano – al momento della introduzione delle regole europee – uno sforzo di conciliazione, una sistematizzazione di strumenti, al fine di esplicitare i raccordi sia in termini di delimitazione del perimetro dei diversi aggregati di finanza pubblica (anche in relazione al fabbisogno del settore statale e del settore pubblico), sia tra sistemi di registrazione contabile. Ciò non accadde e i due sistemi di regole sono rimasti separati, lavorando in fasi e su piani diversi. Ad esempio, nel 1995, si decise che la programmazione doveva parlare lo stesso linguaggio dell'Europa e il conto economico delle pubbliche amministrazioni fu introdotto nel Documento di programmazione economico-finanziaria, diventando l'aggregato di riferimento della programmazione di medio periodo<sup>19</sup>. D'altra parte, nondimeno, la decisione annuale di bilancio e la gestione operativa sono rimaste principalmente ancorate alla cassa e alla competenza giuridica. La mancanza di integrazione tra i due sistemi contabili ha determinato, di conseguenza, incomprendimento tra programmazione (espressa nel linguaggio europeo) e decisione sulle politiche e una specifica difficoltà nell'attivare formule di monitoraggio e controllo e di raccordo con la successiva fase di nuova programmazione. Peraltro, pur avendo introdotto dal 2000 le valutazioni delle misure in termini di fabbisogno e di conto economico delle pubbliche amministrazioni nell'ambito della documentazione tecnica del

<sup>18</sup> Regolamento (Ce) n. 2223/96 del Consiglio del 25 giugno 1996 relativo al Sistema europeo dei conti nazionali e regionali nella Comunità (Sec 95).

<sup>19</sup> A partire da tale anno, il conto economico delle pubbliche amministrazioni è stato inserito di fatto nel Dpef. La prescrizione legislativa è stata introdotta nell'ordinamento con la legge n. 208 del 1999.

disegno di legge finanziaria, tuttavia, lo sforzo di Integrazione si è fermato alla proposizione di meri numeri, privo di una adeguata riflessione sulle ragioni delle differenze e sulle linee di causalità tra saldi.

2 - La Legge delega 3 aprile 1997, n. 94: la riforma della struttura del Bilancio.

Lo scenario riformatore adombrato dalla classe dirigente e disegnato dal d.lgs. n. 29 del 1993 volto a responsabilizzare l'azione amministrativa e a valutare i risultati della gestione in termini di efficacia, efficienza ed economicità già appare chiaramente l'articolazione dei bilanci pubblici «per funzioni e programmi» con riferimento alle «funzioni di spesa riconducibili alle unità amministrative cui compete la gestione dei programmi» (art.li 63 e 64). Il successivo passo sul piano normativo si sarebbe dovuto compiere, quindi, verso il raggruppamento dei costi e delle spese aventi tutte la medesima finalità in «unità amministrative», e riferibili all'organo responsabile degli obiettivi<sup>20</sup>. Si sarebbero dovuti, di conseguenza, individuare gli uffici di livello dirigenziale generale «per funzioni omogenee», secondo le stesse indicazioni del d.lgs. n. 29/93<sup>o</sup> si sarebbe dovuto procedere alla individuazione delle relative piante organiche; perciò, necessariamente, ricorrendo a modifiche organiche dell'impianto contabile, in primis, in termini di riclassificazione dal punto di vista amministrativo degli stati di previsione e di riorganizzazione dei capitoli di spesa in ragione delle competenze così definite<sup>21</sup>.

Più esattamente, alla direzione generale, o ufficio di pari livello (overossia, «unità amministrativa»), responsabile del raggiungimento degli obiettivi correlati ad una specifica funzione (cd. «centro di spesa» o, meglio, «di costo») avrebbero dovuto far capo uno o più capitoli di spesa, tutti aventi la stessa finalità, offrendo una specie di incrocio tra una classificazione funzionale ed una amministrativo-ministeriale, ovviando alla stessa «rigidità» dell'attuale classificazione economico-funzionale introdotta dalla L. 62/64.

Solo per mezzo di tale costruzione - si ritiene - trasferendo il vincolo gestionale dal limitato ambito di ciascun capitolo alla più ampia aggregazione di spesa corrispondente all'unità amministrativa, sarebbe potuta essere ampiamente ottimizzata la funzione dirigenziale e sarebbe stato possibile dare inizio ad una nuova politica di bilancio con l'ausilio di un autentico controllo (economico) di gestione sull'attuazione della spesa e sui risultati conseguiti<sup>22</sup>.

Basandosi sugli anzidetti presupposti e in aderenza al disposto dell'art. 64, comm.1 e 2, d.lgs. n. 29 /93, la Ragioneria generale dello Stato ha provveduto ad avviare i procedimenti per la rilevazione, l'analisi e il controllo dei costi dei servizi e degli uffici. Si sono invitate le Amministrazioni ad indicare i centri di responsabilità di livello dirigenziale generale o equiparati cui attribuire il sistema delle risorse poste a disposizione; a determinare la quota parte di spesa gravante sul bilancio dello Stato, riferibile all'attività di ciascun centro di responsabilità; a rinvenire gli elementi economici che concorrono a determinare il costo complessivo di ciascuna struttura amministrativa individuata<sup>23</sup>. Le indicazioni fornite da ciascuna Amministrazione, hanno, in secondo luogo, condotto ad affiancare (a partire dal 1995) al bilancio sperimentale presentato al Parlamento per la decisione politica (bilancio «politico»), un bilancio «amministrativo-gestionale», composto dall'insieme dei centri di costo dei servizi, nel quale sarebbe confluita l'analisi dei costi sostenuti e dei risultati conseguiti, al fine della valutazione di efficienza, efficacia ed economicità dell'azione amministrativa. Esso, articolando i macroaggregati per centri di responsabilità distintamente per ciascun

<sup>20</sup> MINISTERO DEL TESORO, Ragioneria generale dello Stato, Circolare 13 settembre 1993,, n. 6.3 (“Attuazione decreto legislativo 3 febbraio, n. 29. Costi dei servizi e degli uffici”).

<sup>21</sup> MINISTERO DEI TESORO, Ragioneria generale dello Stato, Circolare, ult. cit.

<sup>22</sup> MINISTERO DEI TESORO, Ragioneria generale dello Stato, Circolare ult. cit.

<sup>23</sup> V. MINISTERO DEI TESORO, Ragioneria generale dello Stato, Circolare 29 dicembre 1995, n. 78.

stato di previsione della spesa, avrebbe portato a correlare le risorse finanziarie al modello organizzativo di ogni Amministrazione.

Dal canto suo, anche la Corte dei conti è stata molto operosa negli ultimi anni nell'avanzare ipotesi di modelli strutturali più innovativi di classificazione della spesa pubblica. Essa muovendosi dallo specifico angolo visuale del controllo di gestione indirizzato verso la valutazione dei risultati dell'attività amministrativa e della gestione finanziaria sia in termini di economicità ed efficienza, sia in termini di rispondenza dei risultati agli obiettivi, si è fatta promotrice di un progetto di riforma del rendiconto generale dello Stato presentato con un «referto» specifico nel 1995 ed, in via sperimentale, adottato per l'esercizio finanziario dello stesso anno<sup>24</sup>. Siffatto progetto ha preso l'avvio dal processo ormai avanzato di ristyling della P.A.

Considerato che la riforma attuata dal d.lgs. 29/93 pone concretamente il problema della razionalità della struttura di bilancio in collegamento con l'identificazione dei centri responsabili della gestione, e, quindi, con l'esigenza di controllo dei risultati di gestione, l'iter riformatore in corso - secondo la Corte - sarebbe dovuto in linea di principio "essere qualificato dal collegamento tra razionalizzazione del bilancio e ammodernamento dell'Amministrazione, attuando e rafforzando il disegno del d.lgs. 29/93, fondato sul legame tra funzioni, centri di responsabilità, disciplina del procedimento"<sup>25</sup>.

A tal riguardo, la Corte, prefiggendosi le medesime finalità di semplificazione ed incremento di pregnanza delle scelte del Parlamento, da un lato, e di razionalizzazione amministrativa e finanziaria, dall'altro, lumeggiati nelle più diversificate sedi istituzionali e scientifiche, pone soprattutto l'accento sulla considerazione di come la frammentazione in migliaia di capitoli non consenta all'Amministrazione di operare per programmi e progetti.

Infatti - si osserva - la segmentazione elementare delle risorse finanziarie viene anticipatamente fissata prima degli obiettivi che - secondo il disegno del d.lgs. 29/93 - l'autorità politica deve indicare alla gestione. E - si chiede la Corte - che tipo di direttiva i Ministri possono dare ai dirigenti generali se non possono assegnare alcun budget da impegnare per la realizzazione dei programmi?<sup>26</sup>

In breve, tutto il discorso sulla «rigidità» di bilancio che la classificazione in capitoli comporta diventa, nel caso, di palmare evidenza: il bilancio per capitoli «anticipa» già quel che deve essere fatto irrigidendo e alleggerendo le responsabilità legata alla gestione amministrativa<sup>27</sup>.

La Corte mette in risalto la inadeguatezza del bilancio dello Stato come strumento di ripartizione delle risorse e come momento di definizione dei criteri guida della gestione e delle politiche pubbliche e, quindi, la scarsa significatività dei conti della finanza pubblica finalizzati alla decisione parlamentare.

È prendendo le mosse da queste considerazioni che il bilancio sperimentale «politico» presentato annualmente dalla Ragioneria generale solleva perplessità nella Corte dei conti: la ripartizione delle poste è un ibrido tra una classificazione economica, una microfunzionale ed una amministrativa; l'uniformità delle unità proposte non sembra omogeneamente delimitata;

<sup>24</sup> CORTE DEI CONTI, Sezioni unite, Referto specifico in tema di struttura e riclassificazione del bilancio di previsione e del rendiconto, Roma, 1995 e Decisione e Relazione sul Rendiconto generale dello Stato per l'esercizio finanziario 1995, Roma, 1996.

<sup>25</sup> CORTE DEI CONTI, Decisione e Relazione cit., Vol. II, Tomo I, IO.

<sup>26</sup> CORTE DEI CONTI, Referto, ed., 19.

<sup>27</sup> «La riforma sull'organizzazione amministrativa pone, oggettivamente, il problema della ricostruzione dell'autorizzazione parlamentare (di spesa) come limite non più articolato nella molteplicità dei capitoli ma, in budgets che coincidano con la responsabilità dirigenziale a cui è affidato un programma ben individuabile di spesa», (CORTE DEI CONTI, Referto, cit. ivi).

non è appianato il problema della leggibilità del bilancio con riferimento alle funzioni svolte ed alla destinazione territoriale dei fondi, nonché al collegamento tra le autorizzazioni di spesa ed i centri di responsabilità attuativa<sup>28</sup>.

Principalmente- a giudizio della Corte - era mancata sino a quel momento la capacità di collegare la riclassificazione contabile al processo decisionale ed al disegno di rinnovamento amministrativo ex d.lgs. n. 29/93<sup>29</sup>. Mentre è perseverante la consapevolezza della necessaria unitarietà tra razionalizzazione della struttura di bilancio e razionalizzazione delle strutture organizzative.

Il “bilancio politico” proposto dalla Ragioneria generale sarebbe stato, in altre parole, superfluo se non avesse trovato rispondeva tempestiva nella identificazione dei centri responsabili della decisione e nel correlato adeguamento delle strutture amministrative<sup>30</sup> convinta com'è - la Corte - che la riforma del bilancio non avrebbe potuto non interagire con quella della pubblica Amministrazione. Anzi, secondo il quadro della stessa, l'architettura di una riforma della struttura del bilancio deve essere costituita da uno stringente parallelismo tra i due processi di ottimizzazione: una riforma della struttura del bilancio che rappresenti una guida ed un indirizzo reale per affrontare l'innovazione organizzativa<sup>31</sup>.

Il proposito della Corte è in tal caso, quello di prendere le mosse, sì, dal bilancio sperimentale della Ragioneria generale, ma considerando la riforma amministrativa e costruendo un rendiconto «il cui schema offra la base per una migliore misurazione e valutazione dei risultati della gestione finanziaria e dell'attività amministrativa»<sup>32</sup>.

Nondimeno, la riclassificazione del bilancio si sarebbe dovuta inserire - sempre secondo l'Organo di controllo - in un rapporto diversamente strutturato tra bilancio e legislazione sostanziale di spesa non risultando sufficiente dilatare le maglie delle autorizzazioni di bilancio per creare aree di responsabile autonomia gestoria, essendo necessario, altresì, garantire, a monte, una legislazione di spesa flessibile ed a sua volta ispirata al metodo della programmazione<sup>33</sup>.

La Corte partiva da quanto sopra per rimarcare la necessità di affiancare al raccordo tra programmazione economica e programmazione finanziaria consentito (a livello di previsioni d'insieme, dalle riforme del 1978 e del 1988 «un metodo di impostazione del bilancio basato capillarmente sulla rappresentazione degli obiettivi dell'azione amministrativa, così da ricalibrare e funzionalizzare a questi ultimi non soltanto l'effetto giuridico dell'autorizzazione a spendere, ma anche le sfere di autonomia e responsabilità dei centri decisionali dell'Amministrazione»<sup>34</sup>.

<sup>28</sup> CORTE DEI CONTI, Decisione e Relazione sul Rendiconto generale dello Stato per l'esercizio finanziario 1993, Roma, 1994, 82.

<sup>29</sup> CORTE DEI CONTI, Decisione e Relazione per l'esercizio finanziario 1995, cit., Vol. I, 97.

<sup>30</sup> CORTE DEI CONTI, Referto, cit., 5.

<sup>31</sup> Cfr. CORTE DEI CONTI, Decisione e Relazione per l'esercizio finanziario 1995, cit., 10: l'ulteriore percorso della riforma amministrativa dovrà “essere qualificato dal collegamento fra razionalizzazione del bilancio ed ammodernamento dell'amministrazione, attuando e rafforzando il disegno del d.lgs. 29/93, fondato sul legame tra funzioni, centro di responsabilità del procedimento”.

<sup>32</sup> CORTE DEI CONTI, Referto, cit., 12: «in questa direzione sospingono le linee ed i criteri guida della legislazione di riforma amministrativa recentemente definita...; infatti il principio guida per la costruzione di bilancio per la spesa è rappresentato dal collegamento fra identificazione delle funzioni e degli obiettivi per la ripartizione delle risorse ed identificazione delle responsabilità della gestione...; ricalca il disegno definito dal d.lgs. 29/93, i cui principi conducono alla costruzione di criteri di assegnazione delle risorse e di misurazione dei risultati legati a funzioni-obiettivo ed a specifiche attribuzioni di responsabilità nella gestione».

<sup>33</sup> Cfr. MINISTERO DEL TESORO, Ragioneria generale dello Stato, Circolare 13 settembre 1993, n. 63, cit.

<sup>34</sup> In tal senso v. già CORTE DEI CONTI, referto specifico al Parlamento in ordine ad una ipotesi di revisione delle disposizioni in materia di struttura, classificazione e gestione delle spese del bilancio dello Stato, 1988, cit., 6.



Il ruolo programmatico del bilancio ne sarebbe uscito di tal guisa, rafforzato; ma esso non sarebbe dovuto essere disgiunto da una riconsiderazione delle metodologie dell'azione amministrativa, nonché del disporsi e finalizzarsi dei controlli interni ed esterni; risultando, peraltro, manifesto come «un più puntuale e razionale raccordo tra previsioni e programmazione per obiettivi vale ad arricchire considerevolmente la valenza del controllo parlamentare, consentendo peraltro, una valutazione degli effetti riallocativi programmati e programmabili e una lettura del consuntivo svolta in parallelo alle analisi dei risultati fisici ed in vista di una comparazione tra costi e benefici»<sup>35</sup>

Traendo spunto da queste condizioni e da tali convincimenti, la Corte, facendo propria dunque, come esigenza primaria quella della «misurazione» e «valutazione» della gestione finanziaria pubblica e dell'azione amministrativa, in particolare, per quanto concerne la definizione dei criteri per le assegnazioni delle risorse e misurazione dei risultati, ha elaborato uno schema di bilancio preventivo e di rendiconto generale dello Stato adottando una struttura programmatica articolata per «funzioni-obiettivo» e per «centri di responsabilità» di gestione, da incrociare con una classificazione economica semplificata (funzionamento, intervento, investimento).

Questa struttura del tutto innovativa di bilancio-rendiconto «programmatico» si snoda, al primo e più ampio livello di ripartizione delle risorse, attraverso le «unità operative», corrispondenti alle funzioni-obiettivo (aggregati di attività amministrative omogenee per finalità) cui si legano la gestione delle risorse finanziarie e dell'attività amministrativa ed il centro responsabile della gestione.

Le funzioni-obiettivo si differenziano in funzioni specifiche che caratterizzano le «missioni» svolte nell'ambito di ciascuna Amministrazione, in funzioni di indirizzo politico-amministrativo che rispecchiano i compiti di diretta collaborazione con l'organo di direzione politica, ed in funzioni di supporto all'Amministrazione nel suo complesso.

La immaginata più intensa aggregazione (unità operativa) posta al centro della struttura di bilancio programmatico tende ad identificare unitariamente la funzione-obiettivo alla quale si legano sia la gestione delle risorse finanziarie e dell'attività amministrativa, sia il centro responsabile della gestione; si articola, inoltre, per ulteriori livelli di classificazione legati a Funzioni obiettivo di portata più circoscritta (micro- funzioni). Il modello per unità operative sostituisce sia la classificazione amministrativa per «rubriche», sia quella funzionale, per «sezioni». La struttura del bilancio resta articolata per Ministeri; le «unità operative» coincidono con le direzioni generali dei Ministeri.

Per mezzo del suddetto schema, sarebbe stato possibile intercettare repentinamente chi ha utilizzato il danaro pubblico e colpire chi ha gestito male le risorse che gli sono state assegnate.

Lo schema prodotto dalla Corte prevede, per le 20 amministrazioni centrali, circa 170 funzioni-obiettivo, «articolate» in 740 micro-funzioni. I centri di responsabilità di primo livello - cioè unità organizzative di carattere generale poste in via immediata alle dipendenze dell'organo di direzione politica - risultano nell'ordine delle 220 unità.

Più precisamente, muovendo da un esame degli stati di previsione della spesa delle 20 amministrazioni centrali, è stata costruita una «tabella di reimputazione» nella quale, per ogni capitolo, sono state indicate le finalità di primo e secondo livello alle quali sono destinate, in tutto o in parte, le risorse finanziarie iscritte nei capitoli, nonché le unità organizzative.

Il disegno così delineato dalla Corte sembra essere in sintonia con la logica sottesa alla «rinuncia» da parte del Parlamento nei confronti di una struttura analitica della legge di bilancio. Detta rinuncia, difatti, ha una sua accezione positiva solo se le assegnazioni di risorse

<sup>35</sup> CORTE DEI CONTI, Referto, ult. cit., 7.

articolate per grandi funzioni corrispondono ad un processo decisionale fondato sulla definizione, in sede parlamentare, delle linee strategiche delle «politiche pubbliche», in modo da consentire alle Camere (con i propri dispositivi di controllo) ed alla stessa Corte dei conti (nella sua funzione ausiliaria) di soppesare e stimare i risultati raggiunti<sup>36</sup>.

La Corte dei Conti puntualizza, inoltre, che l'«indispensabile completamento» della nuova struttura di bilancio, basata sulla rappresentazione della finalizzazione delle risorse, è rappresentato dall'identificazione dei «centri di costo», da tenersi distinti da quelli di «responsabilità» o «centri di spesa»<sup>37</sup>.

Giova ricordare che per centri di responsabilità si intendono generalmente, tutte le unità organizzative, di qualsiasi livello, che abbiano autonomi poteri di gestione, quindi, di impegnare la spesa, in raccordo con il percorso disegnato da d.lgs. 29/93 di articolazione per budgets dell'attribuzione delle risorse ai diversi livelli delle responsabilità gestionali e delle unità organizzative.

Mentre, per centri di costo, vengono indicate le unità organizzative elementari che assorbono risorse finanziarie per l'esercizio dell'attività amministrativa ed a cui, quindi, imputare esattamente i costi.

Per ogni centro di costo è necessario individuare un soggetto responsabile, di modo che si attui una corrispondenza tra centri di costo e centri di responsabilità. Occorre invero, che i soggetti responsabili abbiano il potere decisionale e di controllo dei consumi di fattori produttivi che si verificano all'interno dell'unità operativa cui sono preposti.

In un sistema basato sul budgeting nel momento in cui la gestione stessa diventa sempre più complessi impone la necessità che i livelli direzionali siano costantemente in possesso di un sistema di informazioni a contenuti, quanto meno, attendibili e tempestivi.

A tal proposito si sottolinea che in ambito aziendalistico e in termini decisionali, tanto più preziosa sarà l'azione intrapresa dal dirigente responsabile quanto minore sarà l'intervallo di tempo tra la rilevazione del fenomeno e la sua trasformazione in informazione e, quindi, in attività. Con ciò si intende insistere sull'assunto secondo cui anche nella pubblica Amministrazione la tempestività d'informazione è uno dei cardini fondamentali per la riduzione dei costi.

D'altra parte, l'identificazione delle fonti informative avrebbe consentito, di rendere concreto il discorso sulla «costruzione» dei sistemi di indicatori di attività e di risultato nella pubblica Amministrazione.

## 2.1 - La nuova classificazione del Bilancio

La sperimentazione precedentemente intrapresa, attraverso il bilancio per centri di responsabilità (ad opera della Ragioneria generale dello Stato) e - successivamente - attraverso il rendiconto per funzioni-obiettivo e centri di responsabilità (ad opera della Corte dei conti) aveva comportato che i tempi fossero ormai maturi ai fini della preparazione di un articolato progetto di riforma del bilancio che fosse in grado di recepire in modo completo le dialettiche di semplificazione, trasparenza e responsabilizzazione della classificazione del bilancio statale che ne hanno sorretto le istanze di rinnovamento sin dal ddl 1203-bis del 1988<sup>38</sup>.

<sup>36</sup> Così, M. CARABBA, La razionalizzazione della finanza pubblica, in Atti XV Convegno di contabilità pubblica, Teramo, 1996.

<sup>37</sup> CORTE DEI CONTI, Relazione, 1995, cit., p. 10 ss.

<sup>38</sup> Cfr. SENATO DELLA REPUBBLICA, XIII legislatura, V Commissione permanente, Relazione ai disegni di legge nn. 1217, 375, 643 e 967-A, comunicata alla Presidenza l'11 novembre 1996: il progetto di riforma è "formalmente e

Entra così, in scena la Legge 3 aprile 1997, n. 94 recante: “Modifiche alla legge 5 agosto 1978, n. 468, e successive modificazioni ed integrazioni, recante norme di contabilità generale dello Stato in materia di bilancio. Delega al Governo per l’individuazione delle unità previsionali di base del bilancio dello Stato”, approvata dopo un percorso parlamentare che ha visto decisamente ridimensionato l’originario Progetto di corrispondere ad una più generale istanza di rinnovamento ed adeguamento degli istituti di Contabilità pubblica. Essa si è limitata, difatti, alle sole modifiche riguardanti la struttura e la formazione del bilancio dello Stato, unitamente al conferimento di significative deleghe aventi per oggetto misure organizzative volte a razionalizzare l’Amministrazione e la finanza pubblica, ovvero a riordinare le disposizioni legislative e regolamentari che disciplinano la gestione del bilancio dello Stato<sup>39</sup>. Essa tende a mettere in particolare rilievo la «saldatura» della riforma del bilancio con quella della pubblica Amministrazione ad opera del d.lgs. 29/93.

Su questa fondamento si regge la ratio del nuovo sistema amministrativo di bilancio: il legame diretto tra funzioni e programmi con le responsabilità effettive della dirigenza chiamata ad attuarli ed i controlli. In armonia ed in parallelo al riassetto della Pubblica Amministrazione, la nuova struttura classificatoria del bilancio si preordina l’obiettivo di valorizzare il più possibile la responsabilità dell’organo di indirizzo politico e della dirigenza statale responsabile dell’attuazione di tale indirizzo, il tutto sulla base di una recisa suddivisione di compiti e responsabilità, come stabilito, in particolare, dal d.lgs. 29/93 e confermato dalla L. 59/97.

Questione cruciale era, in ogni caso, quella legata al livello cui collocare il più ampio aggregato, oggetto dell’autorizzazione parlamentare, perché - da un lato - fosse verosimilmente valorizzata al massimo la funzione dirigenziale con l’attribuzione di autonomia decisionale e responsabilità al pubblico dipendente - dall’altra - non fosse sminuita la funzione di controllo delle Camere costituzionalmente garantita.

Il legislatore ha ritenuto di individuare la soluzione del problema ponendo alla base del processo di formazione del bilancio statale, sia per l’entrata sia per le spese, un nuovo aggregato decisionale denominato «unità previsionale di base» costruito in corrispondenza con il centro (unico) di responsabilità al quale è affidato la relativa gestione, e che avrebbe rappresentato da allora in poi l’«autorizzazione» ed il «limite» parlamentare a gestire le risorse.

La funzione di limite ad accertare ed impegnare, ovvero ad incassare e pagare, rispettivamente le entrate e le spese, si costruisce, cioè, su quel livello di responsabilità dirigenziale al quale corrisponde un aggregato omogeneo di capitoli che esprimono, in termini finanziari, una linea di intervento che a sua volta presenta una omogeneità interna.

Ne discende che il provvedimento legislativo n. 94 - al Capo I, Struttura e formazione del bilancio dello Stato - dispone che i commi 1, 2, 3, 4 dell’art. 2 della L. 468/78 e successive modificazioni ed integrazioni vengano sostituiti ( art. 1, c. 2).

Acclarato che il progetto di bilancio annuale sia costruito sulla base dei criteri e dei parametri indicati nel Documento di programmazione economico-finanziaria (art. 2, c. 1, L. 468/78), si prevede l’articolazione del bilancio in unità previsionali di base determinate con riferimento ad

---

sostanzialmente collegato alla politica di finanza pubblica per il prossimo triennio...; il testo in esame rappresenta un anello essenziale per dare prospettiva ed impulso a quel processo di riorganizzazione, nel senso dell’efficienza e dell’economicità della spesa statale, i cui effetti in termine di correzione delle tendenze indesiderate sull’andamento della finanza pubblica assumono un significato obiettivamente rilevante nell’azione del Governo”.

<sup>39</sup>Il disegno di legge n. 1227 del Senato ( v., poi, in Atto camera n. 2732) d’iniziativa governativa «collegato» alla legge finanziaria, presentato dal Ministro del Tesoro di concerto con il Ministro della Funzione pubblica, si riallaccia direttamente allo schema di rendiconto elaborato, per il 1995, dalla Corte dei conti, ma, nel suo complesso, costituisce una sorta di «mediazione» fra detto schema e le altre due ipotesi di riforma più significative degli ultimi anni, quale la proposta del «bilancio politico amministrativo» della Ragioneria generale dello Stato e il «bilancio per centri di costo», della Commissione tecnica della spesa pubblica.

aree omogenee di attività, anche a carattere strumentale, in cui si articolano le competenze istituzionali di ciascun Ministero (art. 2, c. 2). È con riferimento a ciascuna unità previsionale di base che viene ora redatto il conto residui, il conto di competenza ed il conto di cassa le cui previsioni di spesa costituiscono il limite per le autorizzazioni, rispettivamente, di impegno e di pagamento. Invero, per ogni unità previsionale di base sono indicati: a) l'ammontare presunto dei residui attivi e passivi alla chiusura dell'esercizio precedente a quello cui il bilancio si riferisce; b) l'ammontare delle entrate che si prevede di accertare e delle spese che si prevede di impegnare nell'anno cui il bilancio si riferisce; c) l'ammontare delle entrate che si prevede di incassare e delle spese che si prevede di pagare nell'anno cui il bilancio si riferisce, senza distinzione tra operazioni in conto competenza ed in conto residui.

Naturalmente formano oggetto di approvazione parlamentare solo le previsioni di cui alle lettere b) e c).

Il bilancio di previsione è composto dallo stato di previsione dell'entrata, dagli stati di previsione della spesa distinti per Ministeri, con le allegate appendici dei bilanci delle aziende ed Amministrazioni autonome e dal quadro generale riassuntivo.

Anche il bilancio pluriennale viene, di conseguenza, redatto per unità previsionali di entrata e di spesa<sup>40</sup>.

Già queste prime disposizioni della L. 94/97 adombrano pienamente l'impostazione della rinnovata normativa in materia di struttura del bilancio che vede il concentrarsi del potere del Parlamento nell'indirizzo e nel controllo per aree programmatiche di intervento, per settori unitari di azione amministrativa, per servizi finali forniti alla collettività, consentendo l'individuazione di autonomie e di responsabilità amministrative, quindi, il momento previsionale per unità di bilancio.

Non meno rilevanti, tuttavia, sembrano le disposizioni riguardanti l'unità elementare tradizionale, costituita dal «capitolo», al di là della funzione «conoscitiva» da esso ricoperta sottolineata in precedenza.

La previsione della ripartizione delle unità previsionali di base in unità finanziarie ccdd. minori, quali, appunto, i capitoli, «in apposito allegato allo stato di previsione», corrisponde alla

<sup>40</sup> A conferma di come l'attribuzione di responsabilità manageriale ai dirigenti, unitamente alla razionalizzazione degli schemi di organizzazione e procedimento, costituisca un punto di passaggio obbligato per rendere effettiva la portata «decisionale» della nuova struttura del bilancio sono dettate le disposizioni che prevedono che, in occasione della presentazione al Parlamento del disegno di legge di bilancio, vengano forniti alle Camere elementi conoscitivi rilevanti, mediante Note preliminari per ciascun stato di previsione ed un Allegato tecnico.

Nell'Allegato tecnico, invece, vanno illustrati, disaggregati per capitolo: i contenuti di ciascuna unità previsionale di base, distinguendo tra spese discrezionali, spese obbligatorie e spese predeterminate per legge, specificando per queste ultime gli articoli la cui dotazione è fissata da fonti normative diverse dalla legge di bilancio; i tempi di esecuzione dei programmi e dei progetti finanziati all'interno degli stati di previsione.

Per l'entrata sono indicati: i criteri adottati per la previsione delle principali imposte e tasse e, per ciascun titolo, la quota non avente carattere ricorrente; gli effetti derivanti dalle disposizioni normative che comportano agevolazioni fiscali, introdotte nell'esercizio (Nota preliminare dell'entrata) (art. 2, c. 4-quater).

L'art. 3 della legge di riforma, trattando della «Formazione dei bilanci», completa disposizioni della L. 468/78 (più precisamente inserisce un art. 4-bis dopo l'art. 4) regolamentando più dettagliatamente il processo di formazione del bilancio in seno all'Esecutivo. Il progetto di bilancio continua ad essere predisposto dal Ministro del Tesoro, sulla base degli elementi emersi in sede tecnico-amministrativa, per essere sottoposto alla decisione del Consiglio dei Ministri. A tal fine i Ministri, all'atto della predisposizione degli schemi degli stati di previsione, indicano, «anche sulla base delle proposte dei dirigenti responsabili» della gestione delle singole unità previsionali, gli «obiettivi ed i programmi» del loro dicastero. Il che, mentre vale a conservare in capo a ciascun Ministro la responsabilità politica delle scelte rientranti nella propria gestione finanziaria, consente al Ministro del Tesoro di definire, con riferimento alle unità previsionali, gli oneri delle funzioni e dei servizi istituzionalmente affidati a ciascuna Amministrazione, nonché dei programmi e dei progetti presentati da queste ultime, facendo salva l'autonomia dello stesso Ministro del Tesoro.

fondamentale esigenza della permanenza di un livello elevato di disaggregazione con riferimento alla «gestione» ed alla «rendicontazione»<sup>41</sup>.

La novità della L. 94/97 è rappresentata dalla circostanza che i capitoli, mentre continuano ad essere determinati in relazione al rispettivo oggetto per l'entrata, per la spesa vengono individuati secondo il contenuto economico e funzionale. Questa disposizione va letta congiuntamente con la successiva previsione della nuova strutturazione del rendiconto che va effettuata suddividendo le unità previsionali in capitoli.

La ripartizione è compiuta dal Ministro del Tesoro d'intesa con le Amministrazioni interessate. I Ministri competenti, assegnano, poi, le risorse ai dirigenti responsabili entro i dieci giorni successivi alla pubblicazione della legge di bilancio.

La suddivisione per capitoli così risultante, e le conseguenti autorizzazioni di spesa, possono essere modificate in corso d'anno: con decreto del Ministro competente, «su proposta del dirigente responsabile», se si tratta di variazioni compensative tra i capitoli della medesima unità previsionale, fatta eccezione, in ogni caso, per le autorizzazioni di spesa di natura obbligatoria, per le spese in annualità ed a pagamento differito e per quelle direttamente regolate da legge. In sede legislativa, la modifica potrà aversi tramite la legge di assestamento o ulteriori provvedimenti legislativi quando trattasi di variazioni compensative fra le unità di spesa oggetto inizialmente dell'approvazione parlamentare.

Il capitolo di bilancio in virtù della riforma operata dalla legge perde il suo carattere «autorizzativo» della spesa, in quanto entra in gioco dopo l'approvazione parlamentare, ed è posto in relazione anche alla destinazione economica e funzionale. Esso acquista, cioè, una nuova pregnanza e funzione nell'ambito di una riconsiderazione della stessa contabilità finanziaria in una riesaminata visione economica ed aziendalistica del ruolo gestorio delle risorse da parte della pubblica Amministrazione, in una verifica a posteriori della validità ed economicità della gestione stessa.

Questo spiega perché l'autentica ratio senso della riforma del bilancio va ricercata proprio nel fatto che la conoscenza analitica delle migliaia di destinazione della spesa (tante quanto i capitoli) da parte del Parlamento avverrà non in via preventiva, ma attraverso la cognizione dei risultati di gestione.

Dalla nuova articolazione di bilancio deriva di conseguenza la modifica dell'art. 6, cc. 1-6, della L. 468/78 per quanto riguarda la ripartizione delle entrate e delle spese, risalente alla L. 62/64 (art.4, L. 94/97).

Mentre le entrate sono ripartite in titoli, unità previsionali di base, categorie e capitoli (art. 6, c. 1), sostituendo la ripartizione in titoli, categorie, rubriche e capitoli dell'originaria disposizione della L. 468, le spese sono classificate in funzioni-obiettivo, unità previsionali di base e capitoli (c. 2) (già titoli, rubriche, categorie e capitoli nella L. 468).

La classificazione per «funzioni-obiettivo» sostituisce l'attuale ripartizione in titoli ed è diretta ad individuare le politiche di settori e riflette la suddivisione della spesa secondo l'analisi funzionale. Essa, inoltre, tende a consentire la misurazione del prodotto dell'attività amministrativa, anche in termini di servizi resi ai cittadini

Si realizza, quindi, quell'intreccio tra struttura per funzioni-obiettivo e per centri di responsabilità già evidenziata a proposito del progetto di riforma avanzato dalla Corte dei Conti, e che fa propri i criteri, i metodi e gli schemi di gestione aziendale, basato sul budget, i quali prevedono l'adozione di sistemi di pianificazione e controllo basati su una chiara definizione degli

<sup>41</sup> Art. 2, c. 4-quinquies, L. 468/78.

obiettivi generali e settoriali e delle responsabilità connesse e su una puntuale rilevazione ed analisi a consuntivo degli scostamenti effettivi ai fini di una precisa valutazione dei risultati e delle conseguenti azioni correttive.

A questo punto la nuova struttura del bilancio consente l'adozione di strumenti di "policy analysis", non solo nella fase di costruzione del bilancio, ma anche per la adozione di metodi di misurazione e valutazione dei risultati delle politiche pubbliche in sede consuntiva.

Questo schema permette, peraltro, l'abbandono del criterio della «spesa storica incrementale» seguito fino ad oggi nel processo di formazione del bilancio. Si è già detto che tale criterio prevede che ogni anno si aggiornino le dotazioni di risorse finanziarie dell'anno precedente, normalmente adeguandole al tasso di inflazione. Il che finisce per rappresentare un incentivo alla spesa. Abrogando il sistema della spesa incrementale, invece, si pongono le basi per una riconsiderazione di tutte le spese, in termini di costi e benefici.

Nella classificazione delle spese, alle funzioni-obiettivo succedono le già citate «unità previsionali di base», le quali, ai fini dell'approvazione parlamentare, vengono suddivise, successivamente, in unità relative alla spesa corrente ed unità relative alla spesa in conto capitale. A loro volta, le unità relative alla spesa corrente vengono ulteriormente suddivise in sotto-unità, che consentono di enucleare le spese di funzionamento e di intervento. In autonome previsioni sono esposti il rimborso dei prestiti e gli oneri di ammortamento.

A fini conoscitivi, invece, le unità legate alla spesa in conto capitale comprendono le partite che attengono agli investimenti diretti ed indiretti, alle partecipazioni azionarie ed ai conferimenti, nonché ad operazioni per concessioni di crediti; le unità di parte corrente per spese di funzionamento, con enucleazione degli oneri di personale, nonché quelle per interventi comprendono tutte le altre spese.

Il fine di detta classificazione sembra chiara: lo stadio dell'approvazione parlamentare è a livello dell'unità previsionale di base, ma al suo interno si scompone a seconda se si tratti di spese di parte corrente, sicché l'emendabilità parlamentare del bilancio risulti definita all'interno dell'unità previsionale stessa senza pregiudicare, dunque, l'autonomia gestionale del responsabile dell'unità previsionale, che rimane dentro la quota di spesa per interventi e della quota destinata al funzionamento, nonché all'interno del comparto per la spesa di investimento.

Secondo il legislatore, seguendo tali dettami, si dà concreta attuazione alla finalità della «riforma» raggiungendo l'obiettivo di non ridurre sostanzialmente il potere di intervento del Parlamento in materia di bilancio, anche mediante l'innegabile supporto informativo per la più consapevole possibile decisione, conferendo contemporaneamente quella imprescindibile autonomia ed elasticità nella gestione alla Pubblica Amministrazione.

Oltre le unità previsionali di base - infine - vi è la ripartizione delle spese in «capitoli», secondo l'oggetto, il contenuto economico e funzionale della spesa riferito alle categorie e funzioni, nonché secondo il carattere giuridicamente obbligatorio o discrezionale della spesa medesima. I capitoli, formano la struttura dell'unità previsionale di base e costituiscono l'unità elementare di tipo "operativo" ai fini della gestione e della rendicontazione.

Ai fini dell'attuazione della «riforma» la L. n. 94 conferisce al Capo II «delega per la ristrutturazione del bilancio dello Stato e per l'accorpamento del Ministero del Tesoro e del Ministero del Bilancio e della programmazione economica».

Più precisamente l'art. 5 disciplina i principi e indica i criteri direttivi per l'individuazione delle unità previsionali di base, ponendo in risalto, in primis, che l'attuazione deve tener conto di quanto stabilito dalla L. 241/90, in materia di procedimento amministrativo e diritto d'accesso ai documenti amministrativi, e del più volte richiamato d.lgs. 29/93, per ribadire il principio secondo cui il riordino del bilancio si pone in una linea di continuità e di completamento rispetto

ai provvedimenti di riforma della pubblica Amministrazione, principalmente sotto il profilo della responsabilizzazione della dirigenza amministrativa funzionale ad una concreta trasparenza dell'azione amministrativa ed al monitoraggio dei risultati.

In conseguenza di quanto precisato, i principi ed i criteri direttivi in questione si prefiggono l'obiettivo, nella loro totalità, di rendere possibili innovazioni essenziali per una effettiva funzionalità della riclassificazione del bilancio affiancata da un sicuro aumento della verificabilità dell'operato amministrativo, a fronte dell'ampliato potere discrezionale del dirigente.

A tale scopo si provvederà tra le molteplici azioni a riconsiderare gli oggetti dei capitoli di spesa, secondo il contenuto economico, eventualmente anche attraverso la riorganizzazione della normativa sottostante l'autorizzazione di spesa, abrogando norme desuete o assorbite da altre; ad individuare il responsabile delle unità previsionali e dei relativi procedimenti; ad introdurre una contabilità analitica per centri di costo a fini di gestione e rendicontazione .

Quest'ultimo profilo merita di essere approfondito in quanto direttamente e funzionalmente congiunto alla riforma strutturale del bilancio.

Il precetto in esame intende dare ulteriore seguito alla sperimentazione elaborata in tal senso dalla Ragioneria generale e dalla Corte dei conti, nonché agli studi condotti in proposito dalla Commissione tecnica per la spesa pubblica.

Difatti, ristrutturato il bilancio per funzioni-obiettivo, la previsione dell'introduzione ai fini della gestione e della rendicontazione, di una contabilità «analitica» per centri di costo, sembra il logico e tecnico completamento (con particolare riferimento al problema della misurazione dell'attività amministrativa e della connessa elaborazione degli indicatori economici), apparendo un decisivo passo in avanti verso l'acquisizione delle tecniche e degli schemi di bilancio propri del sistema privatistico.

D'altra parte, la novella legislativa, si poneva in sintonia con l'allora preminente orientamento giurisprudenziale costituzionale il quale si esprimeva nella direzione evolutiva della funzione del rendiconto. La Corte, difatti, considerato che il bilancio si presentasse ormai, come “ uno strumento di realizzazione di nuove funzioni di governo e più in generale di politica economica e finanziaria”, ritenne che la funzione del rendiconto non potesse essere meramente «certificativa», ovvero sia di verifica automatica dei risultati delle gestioni delle Amministrazioni pubbliche, ma dovesse coinvolgere anche profili sostanziali e di merito riguardo all'impiego delle risorse<sup>42</sup>

Giova, infine, segnalare che, in virtù della «riforma», il rendiconto dello Stato, ricollegandosi alla impostazione tipica del budget, perde la connotazione di luogo meramente dimostrativo o certificativo dell'impiego delle risorse, per assumere soprattutto quello valutativo nei confronti del sistema degli obiettivi, dei vincoli in generale posti alla gestione dalla decisione di bilancio.

<sup>42</sup> CORTE COSTITUZIONALE, sent. 14 giugno 1995, n. 244, cit., 1764. Di qui, tra l'altro, la possibilità da parte della CORTE DEI CONTI di sollevare questioni di illegittimità costituzionale in ordine alla copertura di spesa poste a base degli stanziamenti di spesa ed i cui effetti si riflettono sul conto consuntivo. Sul punto, A. GRAZIANI, Il bilancio e le spese pubbliche, in Trattato completo di diritto amministrativo italiano, a cura di V. E. ORLANDO, IX, Milano, 1915; U. FORTI, I controlli dell'Amministrazione comunale, in Trattato completo di diritto amministrativo, a cura di V. E. ORLANDO, 1915, 608 ss.; M. CARABBA, La nuova disciplina dei controlli nella riforma amministrativa, in Riv. trim. dir. pubbl., 1994, 981; C. CONTE, La riforma dei conti pubblici: stato di attuazione e prospettive, in Controlli interni nelle pubbliche amministrazioni e decreto legislativo n. 286 del 1999, Torino, 2002, 140; P. DE JOANNA, la questione del controllo strategico tra indirizzo politico e gestione amministrativa: una prima verifica, in Controlli interni nelle pubbliche amministrazioni e decreto legislativo n. 286 del 1999, Torino, 2002, 122 ss.; M. V. LUPO' AVAGLIANO, Pieni poteri alla Corte dei conti per il controllo della spesa pubblica?, in Giur. Cost., 1995, 1764; Il controllo di gestione nella pubblica amministrazione tra contabilità finanziaria e contabilità economica, in Riv. trim. della pubb. Amm., 1999, 4, 27 ss.; I controlli di efficienza sulla gestione finanziaria dello Stato, in Atti VI Convegno di contabilità pubblica “ Controllo e collettività e controllo sulla finanza pubblica”, 9-11 ottobre 1981, Perugia, 1982, 411 ss.;

esaminando gli scostamenti rispetto agli obiettivi, con riguardo anche al livello di centro di responsabilità, entrando, così, a pieno titolo nel circuito «decisionale» del bilancio.

## 2.2 - La delega: sua attuazione

Nell'ambito delle «deleghe» previste dalla “Riforma Ciampi”, il Governo ha dato attuazione sia a quella concernente l'individuazione delle unità previsionali di base, ai sensi dell'art. 5, c. 1, sia a quella relativa alla riorganizzazione delle competenze e del riordino dei Ministeri del Tesoro e del Bilancio e della Programmazione economica, ai sensi dell'art. 7, c. 2. Alla prima si è provveduto con il d.lgs. 7 agosto 1997, n. 279 («Individuazione delle unità previsionali di base del bilancio dello Stato, riordino del sistema di tesoreria unica e ristrutturazione del rendiconto generale dello Stato»); alla seconda con il d.lgs. 5 dicembre 1997, n. 430 («Unificazione dei Ministeri del tesoro e del bilancio e della programmazione economica e riordino delle competenze del CIPE, a norma dell' art. 7 della L. 3 aprile 1997, n. 94»).

A tale secondo provvedimento, che ha disposto le prescrizioni generali in materia, è seguito - ai sensi dell'art. 17 della L. 23 agosto 1988, n. 400 - il regolamento riguardante la «dotazione organica, l'individuazione degli uffici di livello dirigenziale e delle relative funzioni» (art. 7, c. 3, l. n. 94) dell'unificato Ministero del Tesoro e del Bilancio e della programmazione economica (D.P.R. 20 febbraio 1998, n. 38, «Regolamento recante le attribuzioni dei Dipartimenti del Ministero del Tesoro e del Bilancio e della programmazione economica nonché disposizioni in materia di organizzazione e di personale, a norma dell'art. 7, comma 3, della legge 3 aprile 1997, n. 940»).

Quanto al d.lgs. n. 279, va precisato che esso si propone di edificare un modello di rappresentazione delle risorse in entrata ed in uscita, il quale, in aderenza alla ratio della stessa legge-delega, ponga in luce lo stretto legame tra funzioni e programmi e responsabilità effettive della dirigenza, che non deve venir meno nell'ottica del controllo sui risultati e sull'attuazione degli obiettivi programmatici.

Con tali intenti, il nucleo del percorso formativo del bilancio statale, a decorrere dall'anno finanziario 1998, è dato dall'unità decisionale denominata «unità previsionale di base» la quale, esprime l'oggetto dell'approvazione parlamentare ed il «limite» autorizzativo della gestione. Ogni unità previsionale è la rappresentazione delle somme affidate alla gestione di un unico centro di responsabilità amministrativa.

Prescrive la legge che la definizione delle unità previsionali deve salvaguardare la piena rispondenza della gestione finanziaria agli obiettivi posti all'azione amministrativa dello Stato, nell'ambito del più generale criterio della ripartizione delle risorse per funzioni, individuate con riguardo agli obiettivi perseguiti dalle politiche pubbliche di settore ed all'esigenza di verificare la rispondenza delle attività amministrative a tali obiettivi, ove possibile con riferimento anche ai servizi resi ai cittadini .

Riguardo all'entrata, le unità previsionali di base sono strutturate per titoli e per tipologie del cespite; per le entrate tributarie, le unità previsionali sono ulteriormente distinte a seconda che il gettito derivi dalla gestione ordinaria dei tributi ovvero dalla specifica attività di accertamento e di controllo degli uffici finanziari .

Riguardo alla spesa, le unità previsionali di base sono articolate secondo che si riferiscano alla spesa corrente, a quella in conto capitale ed al rimborso dei prestiti. In ordine alla spesa corrente, a loro volta, le unità sono differenziate in spese di funzionamento, in quelle di intervento, ovvero di trattamenti integrativi, sostitutivi e di quiescenza; in oneri del debito pubblico e per oneri comuni. In ordine alla spesa in conto capitale, l'articolazione è per le spese di investimento, per gli oneri comuni e per le altre spese.



Il grado di responsabilità amministrativa rispetto al quale sono definite le unità previsionali è individuato «in modo da assicurare il costante adeguamento della struttura del bilancio dello Stato agli ordinamenti legislativi ed alle altre norme di organizzazione dell'amministrazione dello Stato ...» (d.lgs. n. 279/97, Tit. I, art 1, comma. 6).

Le unità previsionali sono determinate annualmente con il disegno di legge di bilancio, in apposito elenco allegato allo stato di previsione del Ministero del Tesoro, del bilancio e della programmazione economica.

Il decreto attua, così, il principio relativo al divieto di formare il bilancio di previsione in base al criterio della spesa storica incrementale. I Ministri, infatti, avvalendosi anche delle proposte dei responsabili della spesa, indicano gli obiettivi ed i programmi del proprio dicastero in relazione alle effettive possibilità operative. In un secondo momento il Ministro del Tesoro, del bilancio e della Programmazione economica considera gli oneri delle funzioni e dei servizi istituzionali, nonché quelli dei programmi e dei progetti presentati dalle singole Amministrazioni, e, dopo averne analizzato lo stato di attuazione, predispone il progetto del bilancio di previsione

In tale quadro le somme stanziare per spese in conto capitale e non impegnate alla fine dell'esercizio sono confermate in bilancio come residui solo ove sussista l'effettiva necessità di conservare le somme stesse in relazione all'attuazione degli investimenti .

In relazione, pertanto, alla gestione delle risorse assegnate al titolare di ciascun centro di responsabilità amministrativa, si statuisce che, annualmente, «il Ministro del Tesoro, del bilancio e della programmazione economica, con proprio decreto, d'intesa con le amministrazioni interessate, provvede a ripartire le unità previsionali di base in capitoli, ai fini della gestione e della rendicontazione», assegnando, quindi, le risorse ai dirigenti generali che sono i responsabili della gestione e dei risultati conseguiti, esercitano i poteri di spesa nei termini già descritti ed individuano i limiti di valore delle spese che i dirigenti della struttura amministrativa possono impegnare ai sensi del disposto del d.lgs. n. 29/93 ( d.lgs. n. 279/97, art. 3, c. 1, 2, 4)

Nel medesimo ambito normativo viene avvalorato il principio, già enunciato nella legge-delega, che variazioni compensative possono essere disposte da parte del Ministro, su proposta del dirigente generale responsabile, «esclusivamente nell'ambito della medesima unità previsionale di base» ( art. 3, c. 5)<sup>43</sup>.

Nel Titolo II, il decreto offre una compiuta attuazione ad un altro decisivo oggetto della delega legislativa: la riorganizzazione dei conti di Tesoreria (art. 5, c. 1, lett. f, L. 94/97) , contemplando l'integrazione dei flussi informativi delle gestioni di bilancio e di tesoreria. Ciò al fine di garantire un più stretto raccordo tra gestione di competenza e gestione di cassa. A tal fine il d.lgs. 279/97, all'art. art. 6, disciplina le procedure di integrazione dei flussi informativi delle gestioni di bilancio e di tesoreria al fine di concentrare l'esecuzione della spesa su progetti specifici in modo che si evidenzino la responsabilità di chi esegue il progetto, il suo impatto finanziario, i risultati effettivi attesi. In questa prospettiva, le nuove unità elementari del bilancio (unità previsionali di base), che sono raccordate a specifici centri di responsabilità amministrativa, possono costituire l'intreccio lungo il quale creare un più efficace collegamento tra le due gestioni del bilancio dello Stato.

Il decreto in esame, agli art.li 7 e 9, procede alla riqualificazione del sistema di Tesoreria Unica nei confronti delle Regioni e degli enti locali con riferimento al principio dettato dall'art. 5, c. 1, lett. e della L. 94/97 che prevede il «graduale superamento dell'attuale sistema in connessione con il progressivo conferimento di ulteriori funzioni ed entrate proprie».

<sup>43</sup> In argomento, MINISTERO DEL TESORO, Circolare 7 novembre 1997, n. 8: Legge 3 aprile 1997, n. 94. Nuove modalità di gestione del bilancio dello Stato.

Quest'ultima, nel conferire la delega, e quindi il d.lgs. n. 279 nell'attuare, occupandosi della soppressione del sistema di Tesoreria unica, si soffermano sulle «autonomie locali», in linea con il processo di decentramento amministrativo operato dalla L. 127/97 ed in prospettiva della revisione costituzionale in senso «federalista», essendo noto che il Sistema è stato considerato fortemente lesivo dell'autonomia degli enti locali ed in particolare di quella delle Regioni costituzionalmente garantita.

Con l'intento di assicurare l'omogeneità dei dati ed una visione di insieme per tutta la pubblica Amministrazione, il d.lgs. 279/97 ha definito il sistema di contabilità economica che consente di costruire il profilo del costo dei prodotti-finalità erogati e di verificare le modalità di impiego delle risorse.

L'impianto si struttura sulla base del «piano dei conti», dei «centri di costo» e dei «servizi erogati». Il primo «costituisce lo strumento per la rilevazione economica dei costi necessario al controllo di gestione» d.lgs. n. 279/97, art. 10, c. 3); i centri di costo «sono individuati in coerenza con il sistema dei centri di responsabilità dell'Amministrazione, ne rilevano i risultati economici e ne seguono l'evoluzione anche in relazione ai provvedimenti di riorganizzazione» (c. 4); i servizi «esprimono le funzioni elementari, finali e strumentali, cui danno luogo i diversi centri di costo per il raggiungimento degli scopi dell'Amministrazione» (c. 5).

In definitiva, ciò che affiora in modo netto dal disposto del d.lgs. 430/97 e dal regolamento di organizzazione è una fisionomia ministeriale intesa come struttura di coordinamento, di direzione e di impulso, piuttosto che di gestione diretta, intrinsecamente collegata con le più generali attribuzioni del Governo in materia di politica economica e finanziaria e con le funzioni di coordinamento del Presidente del Consiglio dei Ministri.

L'anzidetta struttura prevede quattro settori generali ed omogenei di attività organizzati in forma dipartimentale: il settore per la politica economica e finanziaria (Dipartimento del tesoro); il settore delle politiche di bilancio e del coordinamento e verifica degli andamenti della spesa pubblica (Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato); il settore della programmazione economica e finanziaria e coordinamento degli interventi per lo sviluppo economico territoriale e settoriale delle politiche di coesione, con particolare riguardo alle aree depresse (Dipartimento per le politiche di sviluppo e di coesione); il settore dell'amministrazione generale, personale e servizi del tesoro (Dipartimento dell'amministrazione generale, del personale e dei servizi del tesoro).

Specificatamente, il Dipartimento del Tesoro farà perno sul nucleo storico dell'attuale direttore generale, che dovrà supportare tecnicamente le scelte economiche e predisporre i documenti a carattere programmatico (come il DPEF); il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato avrà una competenza a ampio raggio nella predisposizione e nel monitoraggio dell'andamento del bilancio; il Dipartimento per le politiche di sviluppo sarà specializzato nelle politiche settoriali e nel coordinamento dell'impiego dei fondi strutturali; il Dipartimento per l'amministrazione generale infine, dovrà gestire il personale ed i servizi all'utenza.

Specifico rilievo risultano avere, inoltre e sicuramente, le disposizioni che prevedono la costituzione - tra i quattro - di un dipartimento della «Ragioneria generale dello Stato» quale struttura operativa adeguata e potenziata in funzione diretta di supporto dell'azione di Governo in materia finanziaria e di bilancio. L'organizzazione tratteggiata dal d.P.R. n. 38/98, infatti, viene a sostituire il modello organizzativo e funzionale della Ragioneria generale a suo tempo introdotto dalla l. 5026/869.

Dall'insieme delle statuizioni anzidette emerge un quadro complessivo teso, in buona sostanza, alla trasformazione del ruolo della Ragioneria generale dello Stato e degli uffici che da essa dipendono, come da tempo sollecitato, rappresentando, quindi, la nuova veste strutturale attribuita alla Ragioneria un punto di verosimile rottura con il tradizionale sistema di controllo di

legittimità sull'azione della pubblica Amministrazione ed, in particolare, di quella di spesa da essa fin qui esercitato e che a lungo ne ha condizionato fortemente lo svolgimento.

La “strategia” normativa programmata dalla L. n. 94/97 in funzione del controllo della spesa pubblica ed in sincronia con le più innovative e funzionali esigenze di governo della finanza pubblica può dirsi, così, quasi completato. Occorrerà procedere ancora all'adeguamento della legge e del regolamento generale di contabilità ai principi ed ai criteri direttivi posti dalla «riforma», in quanto il ragguardevole impegno del legislatore di questi anni teso ad allineare il sistema di bilancio alle rinnovate condizioni sociali ed economiche del nostro Paese ed in aderenza alle esigenze dettate dall'integrazione europea potrà assumere, stabilmente, completezza e organicità.

### 3 - Legge Ciampi: suoi effetti e conseguenze.

Il varo legislativo della “riforma” compiuta attraverso la L. delega n. 94/97 e il conseguente inserimento del sistema di contabilità economico – analitica, ha prodotto specularmente un rinnovato e più incisivo avvio del processo di riordino e consolidamento dei modelli e dei criteri di monitoraggio della spesa pubblica consentendo l'attuazione della delega a tal fine conferita al Governo dalla L. 15 marzo 1997, n. 59 ( Legge Bassanini)<sup>44</sup>. Invero, il d.lgs. 30 luglio 1999, n. 286 recante: “Riordino e potenziamento dei meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle amministrazioni pubbliche, a norma dell'art. 11 della l. 15 marzo 1997, n. 59”, decreta quattro tipi di controllo, o valutazione, da svolgersi con carattere di obbligatorietà per il sistema centrale: controllo contabile; verifica dell'efficacia, dell'efficienza e dell'economicità dell'azione amministrativa; monitoraggio dell'efficienza dei dirigenti pubblici; verifica delle scelte di indirizzo politico in termini di congruenza tra risultati conseguiti ed obiettivi predeterminati. L'articolato normativo in esame, nel regolare le diverse categorie di controllo distingue nettamente i controlli ccdd. “impeditivi” che avrebbero dovuto assicurare la “legittimità, regolarità e correttezza dell'azione amministrativa” (controllo di regolarità amministrativa e contabile)<sup>45</sup> da quelli qualificati “collaborativi” i quali sono indirizzati eminentemente ad interpretare al massimo la funzione amministrativa e, quindi, idonei a cernere il rendimento dell'azione degli operatori pubblici. A tale tipologia di controllo sarebbe spettato, in particolare: verificare l' “efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi di correzione, il rapporto tra costi e risultati” (controllo di gestione)<sup>46</sup>; valutare le “prestazioni del personale con qualifica dirigenziale” (valutazione della dirigenza)<sup>47</sup>; valutare l' “adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, programmi ed altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico, in termini di congruenza tra risultati conseguiti ed obiettivi prestabiliti” (valutazione e controllo strategico)<sup>48</sup>.

Il decreto in parola accredita la distinzione in esame vietando di affidare verifiche di regolarità amministrativa e contabile a strutture preposte alle tre fattispecie di controllo collaborativo.

<sup>44</sup> Quest'ultima. Tra le altre, aveva conferito delega legislativa al Governo diretta a riordinare e potenziare i meccanismi e gli strumenti di valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati delle attività svolte dalle Amministrazioni pubbliche. Prevedendo, tra l'altro, che ciascuna Amministrazione organizzasse un sistema informatico-statistico di supporto al controllo interno di gestione, alimentato da rilevazioni periodiche dei costi, delle attività e dei prodotti. Nonché stabilendo che ciascuna Amministrazione provvedesse alla elaborazione di specifici indicatori di efficacia, efficienza ed economicità ed alla valutazione comparativa dei costi, rendimenti e risultati e che l'esito dell'attività di valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati fosse collegato alla allocazione annuale delle risorse.

<sup>45</sup> D.lgs. 30 luglio 1999, n. 286, art. 1, c. 1, lett. a.

<sup>46</sup> D.lgs. 30 luglio 1999, n. 286, art. 1, c. 1, lett. b.

<sup>47</sup> D.lgs. 30 luglio 1999, n. 286, art. 1, c. 1, lett. c.

<sup>48</sup> D.lgs. 30 luglio 1999, n. 286, art. 1, c. 1, lett. d.

Diversamente, queste ultime, ancorchè di competenza di organismi diversi l'uno dall'altro, vanno tuttavia esercitate in modo integrato, rappresentando il comune intento di realizzare la miglior resa possibile dell'azione amministrativa.

Appare necessario precisare, però, che taluni controlli di legittimità e regolarità, in particolare, quelli attribuiti agli Uffici del bilancio, in virtù delle rivisitazioni legislative<sup>49</sup> sembrano assumere una natura collaborativa, in ogni caso sui generis in considerazione del fatto che tutti i controlli della Ragioneria, a differenza di quelli collaborativo-manageriali, configurano l'obbligo di denuncia alla Corte dei conti, ai sensi dell'art. 1, c. 3, L. 14 gennaio 1994, n. 20; mentre i controlli annoverati per antonomasia tra quelli "collaborativi", quali la valutazione della dirigenza, non tengono celato il loro carattere repressivo.

Risulta, comunque, chiaro che il predominio e lo spazio concessi dalla norma ai controlli cdd. collaborativi riflette il convincimento secondo cui, negli anni si è andato rinvigorendo il concetto di "controllo" non più inteso nel senso burocratico di limitazione e vincolo all'azione amministrativa, ma piuttosto come cooperazione con gli Uffici e quindi come processo di autocorrezione continua all'interno dell'Amministrazione stessa, tendente a cambiare i comportamenti nel corso dell'attività per indirizzarli al più efficace ed efficiente conseguimento degli obiettivi.

Sembrirebbe, in definitiva, sufficientemente chiaro che il controllo "interno" deve essere inteso, per la Pubblica Amministrazione, quale irrinunciabile strumento volto al rafforzamento della ragionevolezza economica dell'organizzazione, al miglioramento del rapporto risorse-obiettivi, e a rendere effettiva la responsabilità dei funzionari in merito al raggiungimento dei risultati.

Sul decreto oggetto di riflessione si impongono, senza dubbio, talune considerazioni che lasciano emergere innumerevoli criticità e ambiguità sulla interpretazione della ratio ad esso sottesa. In primo luogo, occorre evidenziare come esso come esso più che una riorganizzazione contempli una rivisitazione complessiva della progettazione del sistema dei controlli interni, inserendo elementi fino ad allora del tutto estranei al sistema stesso, quale il controllo strategico, ma nello stesso tempo non concedendo adeguato spazio alla disciplina delle varie tipologie di controllo previste.

In riferimento a quest'ultimo aspetto si consideri per tutti il caso dell'art. 2 dove il decreto tratta dei controlli interni di "regolarità amministrativa e contabile", i quali - così stabilisce la norma - debbono essere svolti secondo i principi della revisione aziendale. Ma la normativa non cita tutti quegli altri controlli i quali sono anch'essi volti a "garantire la legittimità e la correttezza dell'azione amministrativa", quali, i controlli operati dalle Ragionerie centrali, ora Uffici del bilancio.

Non meno utile appare poi intercettare il motivo per cui il legislatore delegato abbia posto in modo particolare l'accento sulla differenziazione tra controlli cdd. repressivi e controlli cc.dd. collaborativi.

In origine, con l'approntamento del Sistema dei Servizi di controllo interno ai sensi del d.lgs. n. 29/93 ed in assenza di un apposito servizio ispettivo, le Amministrazioni si sono avvalse degli uffici di controllo interno per compiti anche di verifica di legittimità e regolarità contabile, mettendo in crisi la funzionalità del sistema. Per scongiurare confusione e conseguenti distonie al cumulo, è stato ritenuto opportuno architettare strutture ad hoc, tenendo separate quelle preposte a controlli di tipo sanzionatorio da quelle tendenti a migliorare e qualificare l'azione amministrativa.

---

<sup>49</sup> D. lgs. n. 430/97, art. 7.

Ed è tenendo presente tale necessità che va analizzata l'anzidetta disposizione che proibisce l'affidamento di verifiche di regolarità amministrativa e contabile a strutture addette al controllo di gestione, alla valutazione dei dirigenti ed al controllo strategico.

Verifiche di regolarità amministrativo-contabile, inoltre, non devono essere preventive e non rilevano in ordine all'esecutorietà dell'atto. Segnale quest'ultimo di un'ulteriore necessità: quella di accordare continuità all'azione amministrativa in capo ad un "responsabile" che ha l'ultima parola in ordine alla sua efficacia o meno.

Ciò si sostanzia nel divieto di effettuare verifiche che possano incidere sulla solerzia e tempestività dell'azione amministrativa causandone la paralisi addirittura. Ponendo attenzione, peraltro, a non cadere in altri tipi di inconveniente che possono nascere in virtù dell'alto numero di strutture predisposte dal d.lgs. n. 286 per i controlli manageriali: farraginosità ed appesantimento, nonché antieconomicità del sistema a tutto danno della sua funzionalità.

Entrando quindi nel merito del provvedimento legislativo, ed in particolare nel palese «potenziamento» dei meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati nelle amministrazioni pubbliche, si rileva che la normativa esordisce con l'affermazione che "le pubbliche amministrazioni, nell'ambito della propria autonomia, si dotano di strumenti adeguati" a garantire la legittimità dell'azione amministrativa, a verificare l'efficacia, l'efficienza, a valutare la dirigenza e l'adeguatezza delle scelte compiute.

Si pone, dunque, il seguente interrogativo: che significa "nell'ambito della propria autonomia"?

Evidentemente, "Autonomia" vuol dire che le verifiche si svolgono e si esauriscono all'interno dell'apparato. Il decreto non lascia affiorare dubbi in proposito quando afferma che "gli addetti alle strutture che effettuano il controllo di gestione, la valutazione dei dirigenti ed il controllo strategico riferiscono sui risultati dell'attività svolta esclusivamente agli organi di vertice dell'amministrazione, agli organi di indirizzo politico-amministrativo...". E, per i controlli ccdd. collaborativi<sup>50</sup> non si delinea l'obbligo di denuncia alla Corte dei conti.

Le riflessioni sin qui riportate rinnovano il richiamo ad un principio posto a base della nuova cultura del controllo nelle Amministrazioni pubbliche: l'impianto pubblico non deve limitarsi a gestire, ma anche valutare al suo interno i propri comportamenti. Spetta, quindi, allo stesso apparato, non solo di individuare le cause di devianze e carenze emergenti dall'insieme dell'attività, e, dunque, valutarle, ma anche di suggerire, promuovere, stimolare i correttivi del caso, in modo che dall'interno stesso possano essere modificate le condotte degli agenti nel corso dell'attività, affinché l'azione pubblica sia indirizzata al miglior perseguimento degli obiettivi fissati, potenziando la razionalità economica dell'organizzazione, nonché l'efficacia delle scelte.

Ma, "Autonomia" significa anche che ogni assetto pubblico operi i controlli indipendentemente l'uno dall'altro. Ciò lo fa adombrare la disposizione dell'art. 4 quando, sempre a proposito del controllo di gestione, disciplina che "ciascuna" Amministrazione definisce gli indicatori di efficienza, efficacia ed economicità in ciò adeguandosi perfettamente ai criteri della L. delega n. 59/97. Ancora, "autonomia" significa anche che il ruolo dei controlli esterni (Corte dei conti) è limitato alle verifiche di funzionalità delle rete di controllo interno. I tre significati tratteggiati costituiscono un apprezzabile contributo nella direzione di un radicale cambiamento dell'atteggiarsi delle Amministrazioni pubbliche nei confronti del loro stesso operato.

Vi è un secondo interrogativo posto dall'art. 1 del d.lgs. n. 286: "ogni Amministrazione deve dotarsi di strumenti adeguati" che implica una non meno argomentata risposta.

<sup>50</sup> In coerenza con i principi affermati nella sentenza della Corte costituzionale n. 29 del 1995.

Nel momento in cui si parla di “strumenti” di monitoraggio dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell’attività svolta dalle pubbliche Amministrazioni, inevitabilmente si immaginano gli strumenti di valutazione, prima fra tutti gli indicatori, veri e propri «ferri del mestiere» dell’esercizio di qualsivoglia tipo di controllo. L’Amministrazione conosce bene quelli stereotipi atti a sindacare la legalità e la correttezza dell’azione amministrativa; ma è ancora lontana dai misuratori di efficacia, efficienza, economicità, cioè dai rendimenti e dai risultati, empirici e mutevoli.

Diversamente da quanto ci si sarebbe aspettato non si rintracciano, nel decreto in esame, prescrizioni al riguardo. Esse sarebbero stato quanto mai necessarie tenuto conto della circostanza che, nel caso, le pubbliche Amministrazioni non devono solo attrezzarsi con nuove e diverse metodologie, e con parametri di riferimenti, criteri di valutazione, che non siano quelli sufficientemente certi e precogniti dei controlli formali, primo fra tutti la legge. Ma, ancor di più, perché, atteso lo stato di inefficienza in cui ancora versano i nostri apparati pubblici, esse devono dotarsi di strumenti realmente mirati ed affidabili, non dovendo, quest’ultimi, limitarsi a rappresentare in modo efficace la complessa figura dell’azione amministrativa valutando i diversi aspetti e momenti della gestione, ma ancor più devono poter e saper sviluppare controlli di tipo direzionale, i quali consentano la modifica dei processi gestionali, dei comportamenti, dell’organizzazione come dell’allocazione delle risorse. Ci si intende riferire a quell’autocorrezione nel senso di funzionalità e miglioramento continuo del sistema, di cui si diceva.

Il fatto che sia l’Amministrazione pubblica a dover definire “gli indicatori specifici per misurare efficacia, efficienza ed economicità” è un significativo indicatore del salto di qualità compiuto con il D.Lgs. n. 286 rispetto ai primi interventi legislativi in materia di misurazione dell’azione amministrativa, venendosi in tal modo a porre salde premesse ai fini dell’avvicinamento dei riscontri e delle verifiche nel settore pubblico a quelle presenti nelle aziende di produzione, laddove il controllo, finalizzato ad ottimizzare il rapporto costi-risultati, esprime una parte integrante, conditio sine qua non dello stesso processo produttivo.

Invero, esaminando la normativa, si intuisce che il legislatore delegato si esprime larvamente stabilendo solo che ogni PA «deve» stabilire gli indicatori specifici per misurare efficacia, efficienza ed economicità. Vero è che il criterio direttivo della delega ex art. 17 della L. n. 59/97 statuisce che il legislatore delegato deve prevedere che ciascuna Amministrazione provveda periodicamente alla elaborazione di specifici indicatori di efficacia efficienza ed economicità, nonché alla valutazione comparativa dei costi, rendimenti e risultati. Ma non si può disconoscere che un provvedimento legislativo il cui oggetto è il «potenziamento» di strumenti di monitoraggio, pur demandando alle Amministrazioni l’elaborazione puntuale dei singoli strumenti di verifica, non può consentire che queste si avventurino da sole in un campo che, per le obiettive difficoltà che si incontrano non sarebbe fuor di luogo definire quanto mai «minato». La legge avrebbe dovuto definire la questione con maggiore puntualità, senza ombre di dubbio. Quantomeno indirizzare, coordinare, dettare criteri di fondo comuni.<sup>51</sup>

Appartengono, invece ad altra categoria gli Strumenti del controllo interno, di cui si occupa distintamente il d.lgs. n. 286.

<sup>51</sup> Sul tema degli indicatori, v. (a cura di) M.V. LUPO’ AVAGLIANO, L’efficienza della pubblica amministrazione. Misure e parametri, con contributi di L. ANSELMINI (L’efficienza nell’esperienza degli enti locali), L. CASTELLUCCI (Efficienza ed efficacia nella fornitura dei beni e servizi attraverso il bilancio pubblico nelle economie avanzate), F. CERASE (Tra burocrazia e managerialità. Aspetti organizzativi nella riforma dell’amministrazione finanziaria in Italia), G. LADU (Indicatori di performance e controllo di gestione), M.V. LUPO’ AVAGLIANO (Le ragioni dello sviluppo economico e sociale, l’efficienza dell’azione amministrativa e l’ingresso nell’ordinamento della “nuova” cultura delle misurazioni), R. ZOBOLI (Valutazioni delle politiche ambientali e sistema di indicatori), Milano, 2001.

Con più precisione: la creazione, presso la Presidenza del Consiglio, di una banca dati integrata con la rete unitaria delle pubbliche Amministrazioni, alimentata, tra l'altro, dalle direttive sull'attività amministrativa emanate annualmente dai singoli Ministri; un sistema informatico-statistico unitario, idoneo alla rilevazione di grandezze quantitative a carattere economico-finanziario, di cui deve avvalersi il sistema del controllo di gestione e il sistema di valutazione e controllo strategico delle Amministrazioni statali; un Organo collegiale, collocato al vertice dell'intero sistema, localizzato presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri e supportato da una struttura tecnica permanente, con funzioni di coordinamento; un Osservatorio, il quale fornisca indicazioni e suggerimenti per l'aggiornamento e la standardizzazione dei sistemi di controllo interno.

Come appare chiaro si discorre di «strumenti» intesi come misure organizzative di carattere generale, pur necessari, ma di sicuro non esaustivi del potenziamento del sistema di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati nelle Amministrazioni pubbliche.

Attuata sul piano normativo ed avviata la fase operativa della riforma del bilancio statale, si rendeva necessario estendere i principi ed i criteri informatori della L. n. 94 del 1997 agli altri numerosi organismi istituzionali titolari di poteri di spesa presenti sul territorio nazionale. Sia perché il governo di tutta la finanza pubblica ne traesse benefici e vantaggi da metodi e strumenti più adatti a soddisfare l'esigenza di scelte allocative delle risorse pubbliche trasparenti e consapevoli, nonché di scelte gestionali aderenti all'impiego razionale e produttivo dei mezzi finanziari; sia perché non si disattendessero i vincoli derivanti dall'appartenenza del nostro Paese alla UE.

Il sistema contabile pubblico avrebbe di certo, avuto necessità di ulteriori interventi proprio in considerazione di tale seconda finalità.

Giova ricordare che con la Risoluzione del Consiglio europeo di Amsterdam (17 giugno 1997, n. 97/C 236/01) veniva stipulato dai Paesi membri dell'Unione europea il «Patto di stabilità e sviluppo» con lo scopo di imporre agli Stati un governo dei flussi finanziari pubblici rispettoso di un sempre più rigoroso controllo dei conti, nel convincimento che la stabilità finanziaria, non meno che quella monetaria, cui è connessa, avrebbe dovuto rappresentare la conditio sine qua non della crescita economica.<sup>52</sup>

Gli impegni finanziari sarebbero dovuti essere particolarmente stringenti per obbligare i vari Stati a realizzare politiche non più contingenti, ma “strutturali”, di risanamento dei propri bilanci. Posto che nella prospettiva dell'introduzione della moneta unica gli Stati membri avrebbero rinunciato alla sovranità monetaria, ma avrebbero mantenuta quella di imposizione tributaria e di spesa e quindi occorreva scongiurare il pericolo che le conseguenze negative di un eventuale ulteriore deficit creato dal singolo Stato - in virtù dell'ingresso dell'Euro fossero subite in larga parte dagli altri.

Il Trattato della Unione europea (Maastricht 7 febbraio 1992, ratificato e reso esecutivo con L. 3 novembre 1992, n. 454) integrando il Trattato istitutivo della Comunità europea aveva già previsto che i Paesi membri dell'Unione avrebbero dovuto evitare disavanzi pubblici eccessivi, da valutarsi principalmente in base a due indicatori, il rapporto disavanzo/PIL ed il rapporto debito pubblico/PIL. A tal fine veniva allegato al Trattato stesso un apposito Protocollo sulla procedura dei disavanzi eccessivi (applicato con Regolamento del Consiglio europeo, 22 novembre 1993, n. 3605/93).

<sup>52</sup> Cfr. M.V. LUPO'AVAGLIANO, Conclusioni, in Linee di riforma dei bilanci pubblici, Cagliari, 7 e 8 giugno 2002, in Atti del Convegno, Torino, 2003.

Sia precedentemente sia successivamente al Patto di stabilità e sviluppo, altre misure sono state prese dalla Comunità europea al fine di contribuire a tenere sotto controllo le finanze pubbliche: prima fra tutte il già citato Sistema europeo dei conti nazionali e regionali nella Comunità (SEC 95), ovvero sia un sistema contabile comparabile a livello internazionale che descrive in maniera sistematica e dettagliata il complesso di un'economia, i suoi componenti e le sue relazioni con altre economie.<sup>53</sup> In uno scenario così tratteggiato la omogeneizzazione dei sistemi contabili pubblici, già prevista peraltro dalla L. 468 del 1978, è apparsa come una irrinunciabile esigenza funzionale per addivenire al consolidamento dei conti a livello U.E. ed internazionale, nonché strumentale perché anche gli enti e gli organismi a finanza derivata potessero essere coinvolti, attraverso il rispetto di idonei parametri, in un processo di sviluppo derivante dall'adesione al Patto di stabilità e crescita.<sup>54</sup> È necessario inoltre, ricordare che la conformità ai principi generali che vigono nella Comunità europea sia oggi norma elevata a rango costituzionale dalla L. cost. 18 ottobre 2001, n. 3 («Modifiche al titolo V della parte seconda della Costituzione»), la quale dispone che la potestà legislativa, a qualsiasi livello di governo essa appartenga, Stato e/o Regioni, è esercitata, ancorché «nel rispetto della Costituzione», anche «dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario e dagli obblighi internazionali» (art. 117, c. 1). E che tra le materie oggetto di legislazione (nel caso, esclusiva dello Stato) e quindi tenuta al rispetto dei vincoli U.E. vi è sia il «sistema contabile dello Stato», sia la materia dell'«armonizzazione dei bilanci» unitamente al «coordinamento della finanza pubblica» (di competenza concorrente fra Stato e Regioni).

Nell'ottica del raccordo con i conti «europei», non è arduo comprendere che «armonizzazione dei bilanci» vuole sicuramente significare un'esigenza di coordinamento delle politiche di entrata e di spesa messe in atto e perseguite dai vari centri istituzionali perché siano indirizzate verso gli obiettivi comuni di stabilizzazione della finanza pubblica. Ma l'argomento, sempre agli stessi fini, non può non essere espressivo di un'altra esigenza: quella di uniformità dei sistemi di bilancio, prodromica e complementare alla prima. I livelli di governo debbono parlare il più possibile lo stesso linguaggio contabile servendosi di metodi e strumentazioni riconducibili a metodi e tecniche omogenee perché i dati siano facilmente leggibili e comparabili. Al contrario l'adozione di strumenti e meccanismi contabili disomogenei intralcia i processi decisionali, gestionali e di controllo e la comunicazione in genere tra i vari centri che governano i flussi finanziari.<sup>55</sup>

Conseguenzialmente si è provveduto ad emanare la L. 25 giugno 1999, n. 208 (Disposizioni in materia finanziaria e contabile»), la quale si è disposta su due piani. Da un lato rendere omogenei i sistemi contabili pubblici, dall'altro ripensare in merito alle procedure di bilancio ed al contenuto dei Documenti finanziari e contabili perché potesse essere adeguatamente coniugato l'obiettivo di una politica di rigore finanziario ed al tempo stesso di crescita economica.

<sup>53</sup> V., anche, tra gli altri, il Regolamento Ce Consiglio europeo, 7 luglio 1997, n.

1166/97 («Rafforzamento della sorveglianza delle posizioni di bilancio nonché della sorveglianza e del coordinamento delle politiche economiche»); il Regolamento Ce Consiglio europeo, 7 luglio 1997, n. 1467 («Accelerazione e chiarimento delle modalità di attuazione della procedura per i disavanzi eccessivi»).

<sup>54</sup> Puntualmente ogni anno la legge finanziaria detta le norme sul «Patto di stabilità interno» in cui viene riaffermato il principio che gli enti territoriali «concorrono alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblici che il Paese ha adottato con l'adesione al patto di stabilità e crescita, impegnandosi a ridurre progressivamente il finanziamento in disavanzo delle proprie spese e a ridurre il rapporto tra il proprio ammontare di debito ed il prodotto interno lordo» (art. 28, c. 1, L. 23 dicembre 1998, n. 448; v. anche L. 23 dicembre 1999, n. 488 ( legge finanziaria 2000); L. 23 dicembre 2000, n. 388 ( legge finanziaria 2001); e così via.

<sup>55</sup> Sul punto, ampiamente, M.V. LUPO' AVAGLIANO, *Autonomia degli enti locali e coordinamento dei bilanci pubblici*, in *Atti del Convegno L'Autonomia degli enti locali: modelli di attuazione del Titolo V della Costituzione e sistema maggioritario*, Napoli, 2003.



- 4 - La legge 3 dicembre 2009 n. 196 ( Legge di contabilità e finanza pubblica): riattivazione del percorso di riforma del Bilancio dello Stato: “ mission” e “ programmi”; nuova identità del Bilancio dello Stato: le unità di voto parlamentare e la rimodulabilità delle spese.

La legge di contabilità e finanza pubblica è stata originata da talune esigenze fondamentali la cui urgenza si può agevolmente cogliere: la prima necessità è stata infatti quella di fare chiarezza all'interno del quadro complessivo dei sistemi di finanza pubblica e di liberare la Legge Finanziaria da una serie di norme che la appesantivano smisuratamente facendole perdere il suo primigenio significato. Contestualmente, si è posta l'attenzione su un problema di fondo: la Costituzione Italiana attraverso l'art. 81 conferisce alla Legge di Bilancio dello Stato, un carattere di “legge di leggi”. Questa rigidità assoluta che ne è derivata ha fatto sì che le possibilità di intervento amministrativo sulla legge di Bilancio sono apparse sempre difficilmente praticabili.

Sul piano reale tale rigidità “costituzionalmente garantita” ha condotto, nel corso del tempo, verso l' introduzione di una serie di leggi diversamente denominate - tra cui i cosiddetti “collegati” - che hanno fatto perdere alla legge Finanziaria il suo peculiare carattere di strumento preposto alla determinazione dei saldi e delle grandezze obiettivo, conferendole il carattere di legge “omnibus” per tutte le necessità.

Il punto cruciale che ha segnato la genesi della legge n. 196/2009 ha riguardato anche la situazione finanziaria degli ultimi anni che ha costretto chi governa a importanti strette sui conti pubblici. Oggi i parametri di Maastricht impongono un severo monitoraggio non solo sull'indebitamento netto (che in qualche modo l'Italia riesce a tenere sotto controllo), ma anche del debito nel suo complesso. A tal proposito è noto a tutti come l'Italia sia oberata da un debito pubblico sconfinato il cui peso finisce per comprimere la spesa per investimenti in maniera ormai inaccettabile.

Sovente, si è ricorso a termini ingegnosi quali: “regolazione debitoria”, dietro cui si nascondevano voci di debito che, a stretti termini di legge, non avevano bisogno di copertura finanziaria. Esse, in altri termini, rappresentavano un meccanismo inconsueto attraverso cui, approfittando del carattere di annualità del Bilancio, si potevano riconoscere eccedenze di spesa nell'anno successivo a quello in cui si erano prodotte così che esse non transitassero nel Bilancio di competenza e, quindi, non appesantissero il deficit annuale, incidendo così, nell'anno successivo, direttamente sul debito.

Un metodo straordinario, in breve, per mettere cenere sotto il tappeto con la conseguenza che nel giro di una decina d'anni il deficit della sanità italiana ( in particolare) è passato da 63 a 109 miliardi.

Il punto è: come intervenire in modo strutturale per consentire un miglior controllo degli sforamenti di spesa, in particolare in Italia, dove tutta la spesa legata a diritti soggettivi non è controllabile? Da questo interrogativo comprensibile è scaturita una lunga riflessione che è confluita verso una nuova riforma del Bilancio.

Le argomentazioni di fondo prendono spunto da una constatazione oggettiva: la Finanziaria non può che intervenire sul “delta”, ossia sulle variazioni annuali delle grandezze di finanza pubblica conseguenti alla manovra del governo. Un dato empirico riproduce meglio quello di cui si discorre: generalmente una legge Finanziaria da 50 miliardi di euro è già enorme (addirittura oltre la media), il Bilancio invece nel suo complesso ha una dimensione di oltre 650 miliardi di euro.

E' semplice intuire che riuscendo a intervenire su una legge le cui grandezze sono di gran lunga superiori a quelle della Legge Finanziaria, è possibile trovare spazi più ampi per una migliore razionalizzazione della spesa. Da qui l'esigenza di una nuova legge che consentisse di padroneggiare anche il Bilancio e non più soltanto la legge Finanziaria, favorendo per giunta, una migliore intelligibilità dei conti.

Già, con il decreto 112 del 2008 si è iniziato a introdurre il principio secondo cui sono possibili interventi di carattere amministrativo sul Bilancio. Si tratta di un approccio nuovo che consente di dominare in corso d'opera le grandezze di finanza pubblica, cioè di intervenire nel momento in cui un "programma" o una "missione" sfiorano i valori di budget predeterminati.

Va detto peraltro, che in seguito a più chiari criteri di classificazione, già con il Bilancio relativo all'anno 2009, si è potuta avere una lettura più chiara per esempio del costo di uno stesso servizio in alcune zone di Italia o in alcune amministrazioni e si è potuto quindi verificare che in alcuni casi uno stesso servizio costa in misura diversa a seconda dei luoghi o delle amministrazioni che lo erogano.

Uno degli aspetti maggiormente problematici è stato e continua ad essere, certamente, quello di fissare con puntualità il limite al potere amministrativo di modificare il Bilancio per evitare la sottrazione al Parlamento delle decisioni fondamentali dell'allocazione delle risorse finanziarie: questo è un problema aperto, anche con significative implicazioni costituzionali, che va posto costantemente in rilievo quale oggetto di ponderazione e di discussione.

La nuova legge di Contabilità e Finanza Pubblica, pone, per di più, l'accento su due innovazioni fondamentali: il sistema di contabilità per cassa (ottenendo così un maggiore controllo diretto dei flussi contabili per cassa) e, in via sperimentale, una contabilità economico - patrimoniale. Cogliere un equilibrio tra questi elementi è risultato, di certo, molto complicato ma è stata fatta la scelta di conciliare la contabilizzazione legata al momento in cui sorge l'impegno di spesa con un migliore controllo della cassa considerato che quest'ultima, come è noto, in alcuni momenti fuoriesce totalmente da ogni controllo.

La Legge n. 196 del 31 dicembre 2009 (Riforma della contabilità e della finanza pubblica), dunque, consente di adeguare le norme che regolano il governo della finanza pubblica, la contabilità pubblica e la gestione del bilancio alle esigenze connesse all'adesione dell'Italia all'Unione monetaria, all'evoluzione del sistema economico e al nuovo assetto istituzionale tra Stato ed Enti decentrati che si va delineando con la legge sul federalismo fiscale (legge n. 42 del 2009). Essa sostituisce la legge n. 468 del 1978 che è stata contestualmente abrogata a partire dal primo gennaio 2010.

Una tra le più rilevanti novità introdotte dalla legge in esame è data dal suo ambito di riferimento: essa è destinata non solo alle amministrazioni centrali dello Stato ma anche a tutti gli altri soggetti che compongono l'aggregato delle amministrazioni pubbliche, individuato annualmente dall'Istat secondo le regole di contabilità nazionale stabilite dai regolamenti comunitari. Si estende così il perimetro di riferimento della legge n. 468 del 1978 e si definisce un quadro normativo unico e coerente per tutti gli enti che compongono detto aggregato.

Il governo unitario della finanza pubblica viene rafforzato attraverso l'individuazione di un nuovo ciclo della programmazione e di procedure di definizione dei relativi strumenti che prevedono un più ampio coinvolgimento di tutti i livelli di governo nella individuazione delle politiche di bilancio e un più articolato raccordo tra queste e gli obiettivi assunti in sede comunitaria. Sono rideterminati, in particolare, i termini di presentazione, i contenuti dei singoli documenti, nonché gli attori coinvolti nella loro predisposizione. La programmazione finanziaria e di bilancio è orientata al medio termine, attraverso una effettiva programmazione triennale delle politiche, degli obiettivi e delle risorse, nonché una maggiore attenzione alle grandezze strutturali del bilancio.

Quanto sino ad ora segnalato si accompagna alla previsione di una “doppia” identica delega per l’armonizzazione degli schemi di bilancio e dei sistemi contabili delle amministrazioni pubbliche (una per gli enti territoriali attraverso la novella della legge n. 42 del 2009, e una per tutti gli altri enti) e dall’istituzione di una banca dati unitaria che dovrà raccogliere le informazioni di bilancio e gestionali delle stesse. La disponibilità di informazioni tempestive e più agevolmente confrontabili, snellerà anche l’attività di monitoraggio e controllo della evoluzione dei conti pubblici.

La legge in parola contribuisce a rafforzare i meccanismi e gli strumenti per il controllo quantitativo e qualitativo della spesa.

Ai fini del potenziamento degli strumenti di controllo quantitativo della finanza pubblica, difatti, è stata resa istituzionale la prassi fino ad oggi adottata della copertura di ciascuna nuova iniziativa legislativa sui tre saldi (saldo netto da finanziare del bilancio dello Stato, fabbisogno e indebitamento netto delle pubbliche amministrazioni), rendendo coerente l’attuazione dell’obbligo costituzionale di copertura con i criteri e i parametri adottati in sede comunitaria, nonché resa più stringente ed automatica la clausola di salvaguardia introdotta con il decreto legge n. 194 del 2002.

Un maggior orientamento alla qualità della spesa viene perseguito con una completa attenzione alla misurazione e alla valutazione dei risultati raggiunti dalle amministrazioni centrali dello Stato, e attraverso l’introduzione di un programma di analisi e valutazione della spesa da realizzarsi anche attraverso la costituzione di appositi nuclei di analisi e valutazione. I risultati e le proposte di riallocazione nate nell’ambito di tali nuclei potranno essere valutati in sede di predisposizione del disegno di legge di Bilancio.

Sono infine, introdotte norme per conseguire una migliore programmazione finanziaria ai fini dell’efficiente gestione del debito e delle disponibilità liquide presso la Tesoreria.

Sono migliorati i contenuti informativi dei documenti programmatici di finanza pubblica attraverso previsioni di entrata e di spesa articolate per sottosectori, redazione di note esplicative delle metodologie di costruzione dei tendenziali, redazione di allegati informativi sull’efficacia delle manovre di finanza pubblica e sul monitoraggio in corso d’anno delle entrate, delle spese e del fabbisogno del settore statale.

I documenti di bilancio, sia in fase di previsione sia di rendicontazione, sono arricchiti da un ampliamento delle informazioni in essi contenute e sono affiancati da ulteriori e specifici documenti nel corso dell’anno. Le maggiori informazioni disponibili potranno consentire al Parlamento lo svolgimento con maggior consapevolezza del proprio ruolo di indirizzo potendo disporre anche di informazioni sull’effettivo impiego delle risorse negli esercizi precedenti e sui risultati conseguiti.

E’ istituzionalizzata, per il Bilancio dello Stato, la classificazione per missioni e programmi. Questi ultimi diventano le nuove unità di voto parlamentare. Anche la gestione è maggiormente orientata al conseguimento degli obiettivi delle politiche pubbliche; la realizzazione di ciascun programma è previsto venga affidata ad un unico responsabile.

Nell’intento di ripercorrere le tappe più significative lungo le quali il Bilancio dello Stato ha subito mutamenti strutturali, giova ricordare che (come precedentemente illustrato) già la Legge n. 94/97 ed i decreti attuativi avevano previsto una struttura del bilancio dello Stato imperniata, per ogni stato di previsione della spesa, sui Centri di responsabilità amministrativa (aspetto organizzativo), sulle unità previsionali di base (aspetto contabile) e sulla classificazione per funzioni-obiettivo (aspetto funzionale).

Relativamente a quest’ultimo aspetto, la legge aveva previsto che le funzioni-obiettivo fossero individuate con riguardo all’esigenza di definire le politiche pubbliche di settore e di misurare il

prodotto della attività amministrativa, ove possibile anche in termini di servizi finali resi ai cittadini. D'altra parte la pratica ha dimostrato, invece, che la suddivisione percentuale degli stanziamenti di spesa per funzioni obiettivo ha avuto una valenza solo conoscitiva ed informativa, rivelandosi insoddisfacente ed inadeguata, con una scarsa capacità di raccordo con il bilancio decisionale votato dal Parlamento, nonché con un'insufficiente significatività nel rappresentare le peculiarità della spesa pubblica del nostro Paese.

In coincidenza della sessione di bilancio per il 2008, allora, si è pensato di varare una nuova struttura del bilancio dello Stato - per Missioni e Programmi - a "legislazione vigente", in assenza cioè di modifiche alla vigente normativa<sup>56</sup> Con l'intento di cogliere, tramite l'individuazione più chiara delle principali funzioni svolte dallo Stato, le potenzialità inesprese dell'ordinamento contabile vigente, avendo come obiettivo primario quello di rendere diretto il legame tra "risorse stanziare" e "azioni perseguite".

Ai fini della "lettura" della nuova strutturazione del bilancio annuale occorre tener presente che, sino ad oggi, è stata applicata una classificazione funzionale della spesa, basata per i primi tre livelli (Divisioni, Gruppi, Classi) sulla classificazione COFOG (classification of functions of government - classificazione delle funzioni di Governo, previste dal SEC 95 elaborata in sede OCSE) e per il quarto livello sulle Missioni istituzionali, espressive delle realtà funzionanti della spesa pubblica del nostro Paese.

Secondo la nuova versione "sperimentale", la classificazione dell'entrata è articolata su quattro livelli di aggregazione. Nel primo livello si ha una suddivisione per i quattro titoli: 1) entrate tributarie; 2) entrate extratributarie; 3) entrate derivanti dall'alienazione e dall'ammortamento di beni patrimoniali e dalla riscossione di crediti; 4) entrate derivanti dall'accensione di prestiti.

Al secondo livello, le entrate si distinguono tra entrate ricorrenti ed entrate non ricorrenti, di particolare interesse per la valutazione dei conti nazionali da parte dei competenti organismi comunitari.

Nel terzo livello viene in rilievo la tipologia dell'entrata: entrate tributarie (imposte sui redditi, Iva, Ires), ovvero raggruppamenti di tributi aventi caratteristiche analoghe (ad esempio, imposte sostitutive, imposte sui generi di monopolio, ecc.); per i restanti titoli, è indicata la tipologia del provento per aggregati più o meno ampi (ad esempio, proventi speciali, redditi da capitale, entrate derivanti da servizi resi dall'Amministrazione statale, ecc.).

Al quarto livello, nelle entrate tributarie si distinguono gli introiti concernenti le unità relative ai singoli tributi in "entrate derivanti dall'attività ordinaria di gestione" e "entrate derivanti dall'attività di accertamento e controllo, come peraltro è già previsto nella struttura in essere anche dei bilanci antecedenti a quello del 2008.

Tale suddivisione è dettata dall'esigenza di individuare, tra le entrate relative ad un determinato tributo o insieme di tributi, la quota che si riferisce ai versamenti effettuati spontaneamente dai contribuenti dalla quota correlata all'attività di accertamento e controllo svolta dagli uffici finanziari, finalizzata al contrasto dell'evasione fiscale.

Sempre al quarto livello, nei rimanenti titoli vengono indicate le voci di dettaglio dei proventi che rientrano nelle tipologie di introiti specificate al terzo livello.

La classificazione della spesa, invece, è articolata, per ciascun stato di previsione, in tre livelli di aggregazione: "Missioni", "Programmi" e "Macroaggregati".

<sup>56</sup> Vedi Circolare n. 21 del 5 maggio 2007 del Ministero dell'Economia e delle Finanze, "Previsioni di bilancio per l'anno 2008 e per il triennio 2008-2010 - Budget per l'anno 2008".

Le Missioni, di numero limitato, rappresentano le funzioni principali perseguite con la spesa pubblica e costituiscono l'espressione politico-istituzionale del bilancio. Esse, cioè, rappresentano le "grandi" finalità che vengono perseguite indipendentemente dall'azione politica contingente ed hanno, dunque, un respiro di lungo periodo, ossia di configurazione istituzionale permanente. Le Missioni possono essere ministeriali o trasversali a più Dicasteri (interministeriali) e possono essere ricondotte ad un concetto di "risorse di settore" ove la Missione circoscrive l'insieme di risorse disponibili per quella specifica funzione. In questa ottica possono potenzialmente essere utilizzate per organizzare la discussione parlamentare della sessione di bilancio.

In conformità del nuovo bilancio sperimentale, ogni Missione, a sua volta, si realizza concretamente attraverso più "Programmi".

I Programmi, che sono individuati anno per anno, rappresentano "aggregati omogenei di attività svolte all'interno di ogni singolo Ministero, allo scopo di perseguire obiettivi ben definiti nell'ambito delle finalità istituzionali, riconosciute al Dicastero competente"<sup>57</sup>.

La differenza rispetto al passato è che i Programmi acquistano maggior peso nei confronti delle Missioni istituzionali, nel senso che sono maggiormente idonei ad indicare i risultati da perseguire sia in termini di impatto dell'azione pubblica sui cittadini e sul contesto economico e sociale, sia in termini di spinta dell'Amministrazione statale per perseguire le sue finalità, sia nel senso di evidenziazione dei prodotti o dei servizi finali della sua azione.

Dallo scenario così tratteggiato risulta chiaro che l'autentica "novità" della rivisitazione della struttura del bilancio annuale è rappresentata dalla circostanza che - capovolgendo la ratio sottesa alla l. n. 94/97 - i Programmi sono determinati con riferimento alle attività effettivamente espletate, non alle strutture evidenti all'interno dei Ministeri che realizzano i Programmi. Ciò rende possibile una eventuale rivisitazione delle attribuzioni interne ed una identificazione di possibili sinergie, duplicazioni o sovrapposizioni di attività tra i diversi Centri di responsabilità amministrativa appartenenti allo stesso Ministero o addirittura tra Ministeri diversi.

Se la riforma operata dalla legge n. 94/97 aveva rappresentato la saldatura tra struttura della pubblica Amministrazione, composizione del bilancio dello Stato e procedure di contabilità, la classificazione per Missioni e Programmi avviata in via sperimentale a partire dall'esercizio finanziario 2008 ha significato il passaggio da un bilancio squisitamente organizzativo ad uno esclusivamente funzionale, in cui la predeterminazione degli obiettivi e delle finalità acquista interesse preminente.

In realtà con la nuova impostazione del bilancio per Missioni e Programmi si tende a raggiungere due scopi di carattere espositivo e sostanziale: maggiore consapevolezza e migliore leggibilità e trasparenza del bilancio.

Il primo scopo - maggiore consapevolezza - si consegue con la rappresentazione univoca e sintetica delle finalità perseguite dallo Stato, senza perdere di vista gli elementi già presenti nell'attuale quadro classificatorio.

---

<sup>57</sup> Così Ministero dell'Economia e delle finanze, Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, Circolare n. 21, cit., I Programmi individuati sono specifici di ciascuna Amministrazione; in taluni limitati casi, sono condivisi tra più Amministrazioni. Per ogni Ministero esistono due Programmi trasversali, in cui sono allocate le spese "indirette", non attribuibili ex-ante a Programmi specifici, e le spese di "indirizzo politico", collegati entrambi alla corrispondente Missione "Servizi istituzionali e generali". Fanno eccezione i "Programmi finanziari", i quali non sono rappresentati da attività operative svolte dai competenti Centri di responsabilità amministrativa, ma costituiscono mere operazioni di trasferimento delle risorse finanziarie ai rispettivi Enti destinatari. Saranno questi ultimi ad utilizzare le risorse per l'avvio delle attività operative ed istituzionali per il perseguimento degli obiettivi a cui sono destinate.

Il secondo - migliore leggibilità e trasparenza - dovrebbe consentire la rendicontazione dell'attività realizzata con le risorse allocate, in modo che risulti più immediatamente comprensibile quanto si spende e per quale finalità, facilitando e rendendo più razionale in tal modo il processo decisionale tra Governo e Parlamento. La nuova classificazione per Programmi, rispetto al passato, ha la caratteristica della "dinamicità" offrendo così alle Amministrazioni centrali l'opportunità di ripensare la propria organizzazione attraverso la revisione di strutture, responsabilità e attività svolte.

Ciò nonostante le (buone) intenzioni sottese all'adozione del bilancio per Missioni e Programmi rischiano di rimanere parzialmente insoddisfatte finché l'approvazione parlamentare rimane ancorata alla Unità previsionale di base, cioè al momento "organizzativo" delle risorse, vale a dire all'approvazione della quantità di risorse finanziarie a disposizione di un titolare di un'unità organizzativa munita di poteri gestionali, e non invece, al momento "finalistico", cioè, all'approvazione del quantum da destinare ad un determinato obiettivo da raggiungere.

Conseguenzialmente, dopo la fase sperimentale, sarebbe occorso fare un ulteriore passo in avanti nel processo di razionalizzazione e riorganizzazione del bilancio dello Stato, facendo convergere l'attenzione delle Camere, oltretutto la loro approvazione, "direttamente" sugli obiettivi da raggiungere con le risorse messe a disposizione dei Centri di responsabilità, perché il legislatore del bilancio avesse piena contezza di dove sarebbero andate specificatamente a confluire le risorse pubbliche e se ne assumesse tutta la responsabilità della loro destinazione, non solo sul piano politico, come nella tradizionale "lettura" dell'art. 81 della Costituzione ma anche, e soprattutto, economico.

La legge 31 dicembre 2009, n. 196 ("Legge di contabilità e finanza pubblica") intende corrispondere a questa esigenza<sup>58</sup>

Con essa, difatti, in un più vasto contesto di rivisitazione di tutta la l. n. 468 del 1978 vengono poste a regime le innovazioni apportate alla classificazione del bilancio a partire dal 2008, confermando per la spesa la ripartizione in Programmi e Missioni, ma con una sostanziale e decisiva novità: oggetto dell'approvazione parlamentare non sarebbero più state le Unità previsionali di base - come accadeva ancora nella fase sperimentale - bensì le "Unità di voto parlamentare" determinate con riferimento "ad aree omogenee di attività e costituite dai programmi quali aggregati diretti al perseguimento degli obiettivi definiti nell'ambito delle missioni. Queste ultime rappresentano le funzioni principali e gli obiettivi strategici perseguiti con la spesa".

Le Unità di voto parlamentare, al pari delle Unità previsionali di base ex L. n. 94/97, sono anch'esse determinate con riferimento ad aree omogenee di attività. Ma a differenza di quelle, che costituiscono "l'insieme organico delle risorse finanziarie affidate ad un unico centro di responsabilità amministrativa", quindi attribuite senza diretto riferimento alla destinazione ovvero all'obiettivo che detto centro avrebbe curato, l'Unità di voto è un aggregato di risorse finanziarie che riceve l'approvazione del Parlamento in quanto espressione di un ben preciso programma di spesa che poi il Governo è obbligato a realizzare.

<sup>58</sup> La proposta di legge di iniziativa parlamentare, presentata al Senato (Atto n. 1397) e successivamente approvata dalla Camera con modificazioni (Atto Camera n. 2555), nasce dall'esigenza di "riformare le regole contabili al fine di adeguare il contesto normativo del governo della finanza pubblica ai recenti cambiamenti istituzionali ed alle condizioni dei conti pubblici, nonché ad introdurre strumenti di pianificazione e controllo della spesa, finalizzati a contenerne l'espansione" (Così Relazione, V Commissione permanente del Senato). A tal fine la nuova legge di contabilità mira a razionalizzare tutte le fasi in cui si articola la spesa pubblica, dalla programmazione, all'allocazione delle risorse, alla gestione, alla rendicontazione e valutazione.

In altre parole, il voto dato ai Programmi, intesi quali aggregati diretti al perseguimento degli obiettivi definiti nell'ambito delle Missioni, pare ben esprimere il salto di qualità che il legislatore ha voluto imprimere al nuovo assetto classificatorio del bilancio in vista del miglior e più produttivo impiego delle risorse finanziarie pubbliche: impegnare il Parlamento (con il voto) a vincolare esso stesso l'Amministrazione in modo esplicito alle finalità da raggiungere e formulare le proposte e le decisioni di spesa in modo coerente e congruo agli obiettivi dichiarati.

Tutto ciò ci porta a comprendere che il "controllo" parlamentare della spesa pubblica non si estrinseca più sull'ampiezza o grado di vincolo in ordine al quantum delle risorse finanziarie (capitoli, in tempi più remoti, e, successivamente, Unità previsionale di base), ma direttamente sulla "finalità" degli stanziamenti. Il che equivale a dire che il cd. effetto di vincolo del bilancio trasla dalla visione meramente organizzativa della spesa per approdare direttamente alle scelte strategiche di ciascuna Amministrazione, sicché l'attenzione delle Camere è direttamente ed esclusivamente incentrata sull'obiettivo economico che dette scelte sono atte a conseguire.

A ben vedere, quindi, secondo l'impostazione di fondo, il legislatore effettua una ripartizione delle spese dello Stato articolandole in: missioni, programmi (ai fini dell'approvazione parlamentare), capitoli secondo l'oggetto della spesa .

A loro volta, i Programmi sono suddivisi in "macroaggregati per spese di funzionamento, per interventi, per trattamenti di quiescenza e altri trattamenti integrativi o sostitutivi di questi ultimi, per oneri di debito pubblico, per oneri comuni di parte corrente, per investimenti e per oneri comuni in conto capitale. In autonome previsioni è esposto il rimborso di passività finanziarie" .

I capitoli - secondo quanto già disposto dalla L. n. 94/97 - sono classificati secondo il contenuto economico e funzionale e costituiscono le unità elementari ai fini della gestione e della rendicontazione. La classificazione economica e quella funzionale "si conformano ai criteri adottati in contabilità nazionale e dei relativi conti satelliti per i conti del settore della pubblica amministrazione".

In allegato allo stato di previsione della spesa del Ministero dell'Economia e delle finanze da un apposito quadro contabile devono risultare le categorie in cui viene classificata la spesa di bilancio secondo l'analisi economica e le classi fino al terzo livello della classificazione COFOG in cui viene ripartita la spesa secondo l'analisi funzionale.

Stabilisce altresì la L. n. 196/09 che - a differenza di quanto si è verificato nella fase sperimentale della redazione del bilancio - la realizzazione di ciascun programma è affidato ad "un unico centro di responsabilità amministrativa", corrispondente all'unità organizzativa di primo livello dei Ministeri, ai sensi dell'art. 3 del d. lgs. 30 luglio 1999, n. 300 .

Non v'è chi non veda come tale disposizione sia determinata ai fini del buon esito del nuovo assetto classificatorio del Bilancio dello Stato. Invero secondo la L. n. 94/97, per ogni obiettivo da conseguire concorrevano anche più centri di responsabilità amministrativa con il risultato che si veniva a conoscere esattamente il soggetto operante, ma non quanto veniva stanziato per la finalità comune.<sup>59</sup> Si conosceva bene, cioè, solo il quadro della struttura che si sarebbe occupata dei vari rivioli di spesa, ma non se ne ricavava una visione unitaria della destinazione della spesa e del raggiungimento dell'obiettivo proposto.

In sintesi, se, in virtù della L. n. 94/97, i capitoli erano stati sottratti all'approvazione parlamentare perché essa non consentiva di avere nel bilancio una visione d'insieme degli

<sup>59</sup> Cfr. C. FORTE, Contabilità di Stato in evoluzione, Roma, 2005, 2I: "Si sa bene chi fa qualcosa, ma non si sa quanto è stanziato omogeneamente ed unitariamente per l'obiettivo cui confluiscono i singoli qualcosa", con ciò si intende chiarire che se l'indicazione di un obiettivo sta in uno stato di previsione, non è detto che la medesima indicazione non si trovi anche in altri stati di previsione.

obiettivi generali, all'atto pratico lo stesso bilancio redatto per Unità previsionali di base, in presenza di una molteplicità di centri di responsabilità per lo stesso obiettivo, non è stato in grado di informare (il cittadino-elettore e chi ne detiene la rappresentanza, ossia il Parlamento) adeguatamente in maniera unitaria e sintetica sulle Missioni o sui Programmi, ovvero di rendere chiara e trasparente la destinazione delle risorse stanziare.

La legge precisa, per di più, che, ora, i Programmi sono univocamente raccordati alla nomenclatura COFOG di secondo livello. Nell'ipotesi in cui ciò non accada perché il Programma corrisponde in parte a due o più funzioni COFOG di secondo livello, deve essere indicata la relativa percentuale di attribuzione da calcolare sulla base dell'ammontare presunto dei capitoli di diversa finalizzazione ricompresi nel Programma.

Discende da quanto descritto che l'innovativo impianto redazionale del bilancio annuale, è ancora in termini di competenza e di cassa<sup>60</sup>. E' in relazione ad ogni singola Unità di voto (non più alle Unità previsionali di base) che sono indicati: l'ammontare presunto dei residui attivi o passivi alla chiusura dell'esercizio precedente a quello cui il bilancio si riferisce; l'ammontare delle entrate che si prevede di accertare e delle spese che si prevede di impegnare nell'anno di riferimento del bilancio; l'ammontare delle entrate che si prevede di incassare e delle spese che si prevede di pagare nell'anno cui il bilancio si riferisce, senza distinzione fra operazioni in conto competenza ed in conto residui.

Giova rimarcare che con la L. n. 196 viene introdotta la disposizione secondo cui nel bilancio annuale vengono indicate anche le previsioni delle entrate e delle spese relative al secondo e terzo anno del bilancio triennale.<sup>61</sup> Tutto l'impianto organizzatorio dei Programmi di spesa e delle Missioni comunque sarà oggetto di riorganizzazione in virtù di un decreto legislativo da adottare entro due anni dalla legge n. 196 secondo i principi e criteri direttivi stabiliti dalla stessa legge<sup>62</sup>.

Non v'è dubbio allora, che già dalla nuova impostazione del bilancio - non più un bilancio che definisce chi gestisce le risorse (per Centri di responsabilità amministrativa), bensì un bilancio che individua le azioni attivate dalla singola Amministrazione attraverso la spesa pubblica (cosa viene realizzato con le risorse) - ne scaturisce un diverso ruolo della legge di bilancio, non solo più strumento di indirizzo e controllo dell'Amministrazione, ma piuttosto strumento di governo della finanza pubblica.

La legge stabilisce, inoltre, che all'interno di ciascun programma le spese si dividono in a) spese non rimodulabili e b) spese rimodulabili.

Le spese non rimodulabili sono identificabili in quelle per le quali l'amministrazione non ha la possibilità di esercitare un effettivo controllo, in via amministrativa, sulle variabili che concorrono alla loro formazione, allocazione e quantificazione. Esse corrispondono alle spese

<sup>60</sup> Ma la legge n. 196/2009 prevede che il Bilancio rimanga di sola cassa, a tal fine delega il Governo al passaggio in tale direzione; in ogni caso tale passaggio dovrà essere preceduto da una fase di sperimentazione.

<sup>61</sup> Bilancio pluriennale che è ora redatto in base alla legislazione vigente "per missioni e programmi, in termini di competenza e di cassa".

<sup>62</sup> La riorganizzazione prevede, tra l'altro, la revisione delle missioni in relazione alle (unzioni principali ed agli obiettivi perseguiti con la spesa pubblica, delineando un'opportuna correlazione tra missioni e Ministeri ed enucleando eventuali missioni trasversali; la revisione del numero e della struttura dei programmi, che devono essere omogenei con riferimento ai risultati da perseguire in termini di prodotti e servizi finali in modo da assicurare l'univoca corrispondenza tra il programma, le relative risorse e strutture assegnate a ciascun Ministero, in relazione ai compiti e alle funzioni istituzionali proprie di ciascuna amministrazione, evitando, ove possibile, la condivisione di programmi tra più Ministeri, oltre ai già citati obiettivi di affidamento di ciascun programma ad un programma e della relativa legislazione in coerenza con gli obiettivi da perseguire; l'adozione, per la spesa, anche ai fini gestionali e di rendicontazione, delle azioni quali componenti del programma; la previsione che le nuove autorizzazioni legislative di spesa debbano essere formulate in termini di finanziamento di uno specifico programma di spesa.



definite «oneri inderogabili», in quanto vincolate a particolari meccanismi o parametri che regolano la loro evoluzione, determinati sia da leggi sia da altri atti normativi. Fanno parte degli oneri inderogabili le cosiddette spese obbligatorie, ossia quelle relative al pagamento di stipendi, assegni, pensioni e altre spese fisse, le spese per interessi passivi, quelle derivanti da obblighi comunitari e internazionali, le spese per ammortamento di mutui.

Invece sono considerate spese rimodulabili: quelle per fattori legislativi, ossia le spese autorizzate da espressa disposizione legislativa che ne determina l'importo considerato, quale limite di spesa, e il periodo di iscrizione in bilancio; quelle di adeguamento al fabbisogno, ossia spese non predeterminate legislativamente che sono quantificate tenendo conto delle esigenze delle Amministrazioni.

La nuova normativa stabilisce anche che, in sede di formulazione degli schemi degli stati di previsione, tenuto conto delle istruzioni fornite annualmente con apposita circolare dal Ministero dell'economia e delle finanze, i Ministri indicano, anche sulla base delle proposte dei responsabili della gestione dei Programmi, gli obiettivi di ciascun Dicastero e quantifichino le risorse necessarie per il loro raggiungimento anche mediante proposte di rimodulazione delle stesse risorse tra Programmi appartenenti alla medesima Missione di spesa. Le proposte sono formulate sulla base della legislazione vigente, con divieto di previsioni basate sul mero calcolo della spesa storica incrementale.

La legge stabilisce che le dotazioni relative ai fattori legislativi possono essere rimodulabili, con il disegno di legge di bilancio, in via compensativa all'interno di un Programma o tra Programmi di ciascuna Missione, nel rispetto dei saldi di finanza pubblica restando interdetto l'utilizzo degli stanziamenti di conto capitale per finanziare spese correnti. Analoga disposizione viene dettata per la legge di assestamento, tramite il cui disegno di legge possono essere proposte, limitatamente all'esercizio in corso, variazioni compensative relative a Programmi di una stessa Missione con le modalità previste per le compensazioni effettuate in sede di disegno di legge di bilancio.<sup>63</sup> La possibilità di rimodulare le spese tra più Programmi con tale flessibilità la dice lunga sul recupero del ruolo "centrale" ricoperto dal bilancio nella manovra di finanza pubblica. Ma altre puntuali disposizioni della L. n. 196 avvalorano il convincimento che il bilancio sia diventato a tutti gli effetti ormai atto di programmazione degli obiettivi di finanza pubblica facendo recuperare al bilancio la sua centralità nella manovra economica rispetto agli altri strumenti di programmazione, ed in particolare alla legge finanziaria (<sup>24</sup>). La legge n. 196 dà esplicito atto che la manovra triennale di finanza pubblica è composta dalla legge di stabilità e dalla legge di bilancio; per la spesa, le disposizioni normative della legge di stabilità sono articolate, di norma, per Missioni ed indicano il Programma cui si riferiscono in coerenza con la nuova natura della legge finanziaria (rectius: legge di stabilità) la quale provvede a ricondurre le previsioni agli obiettivi per l'intero triennio della programmazione. La proposta di bilancio dei Ministeri copre puntualmente l'intero periodo di programmazione del bilancio pluriennale e non solo il primo esercizio come previsto dal vecchio ordinamento ( con riferimento ad ogni singola unità di voto, infatti, nel bilancio annuale vengono indicate le previsioni delle entrate e delle spese relative anche agli anni successivi al primo del bilancio triennale) e le nuove autorizzazioni legislative debbano essere formulate in termini di finanziamento di uno specifico Programma di spesa. Se ne deve concludere che la legge di bilancio è ora in grado di operare direttamente e concretamente efficaci manovre di risanamento finanziario e di riduzione della spesa pubblica aprendo la strada ad una lettura meno rigida dell'art. 81, c. 3, della Costituzione secondo cui - è noto - con la legge di bilancio non solo non si possono disporre nuovi tributi e

<sup>63</sup> La possibilità di operare rimodulazioni di spesa agli stanziamenti disposti con legge era stata già introdotta con l'art. 60 del d. l. 25 giugno 2008, n. 112, convertito in L. 6 agosto 2008, n. 133 (Disposizioni urgenti per lo sviluppo economico, la semplificazione, la stabilizzazione della finanza pubblica e la perequazione tributaria pubblica). Per il disegno di legge di assestamento, seppur limitatamente all'esercizio finanziario 2009, la legge ha stabilito che le rimodulazioni potessero essere disposte dal Governo addirittura dopo la sua presentazione.

nuove spese, ma nemmeno variare le entrate e le spese già approvate. La riforma, peraltro, verrà completata con l'attuazione di alcune deleghe contenute nel testo della legge. Esse riguardano l'armonizzazione dei bilanci pubblici, il potenziamento dei sistemi di controllo e delle attività di analisi e valutazione della spesa, la razionalizzazione delle procedure di spesa relative al finanziamento delle spese in conto capitale, il completamento della riforma del bilancio dello Stato e il passaggio alla redazione del bilancio in termini di sola cassa previo un congruo periodo di sperimentazione, come precedentemente già ricordato. È prevista anche l'adozione di un testo unico, innovativo, in materia di contabilità di Stato e di tesoreria. Nessuna delle deleghe previste dalla legge è stata ancora esercitata; per due di esse i termini per l'esercizio sono scaduti, per un'altra è stata posticipata la scadenza.<sup>64</sup>

#### 4.1. - Bilancio dello Stato, legge di stabilità, documenti programmatici di finanza pubblica

Il nuovo ciclo della programmazione prevede la razionalizzazione dei documenti di finanza pubblica, dei loro contenuti e dei relativi termini di presentazione.

Esso prende le mosse dalla Decisione di finanza pubblica (DFP) che sostituisce il Documento di programmazione economica e finanziaria. Essa, ampliando il precedente quadro informativo, espone, almeno per il triennio successivo, gli obiettivi di politica economica e il quadro delle previsioni economiche e di finanza pubblica; le previsioni tendenziali a legislazione vigente del conto economico della pubblica amministrazione, del saldo di cassa e del debito, sia complessivi sia articolati per i sottosettori istituzionali; gli obiettivi programmatici dei saldi e del debito, per il complesso delle amministrazioni pubbliche e per i suoi sottosettori al netto e al lordo degli interessi e delle misure a tantum espressi in percentuale del Pil.

La DFP illustra la manovra necessaria a conseguire per ciascun anno del triennio gli obiettivi prefissati e indica gli eventuali disegni di legge collegati alla manovra di finanza pubblica da presentare alle Camere entro il successivo mese di febbraio. In coerenza con gli obiettivi di finanza pubblica e con il contenuto del Patto di convergenza, di cui all'articolo 18 della legge n. 42 del 2009, essa indica le regole del Patto di stabilità interno e le eventuali sanzioni per gli enti territoriali in caso di mancato rispetto di quanto previsto dallo stesso Patto di stabilità. Completa il quadro di riferimento, l'indicazione di massima delle risorse Finanziarie necessarie a confermare per il periodo di programmazione gli impegni e gli interventi di politica economica e di bilancio per i principali settori di spesa (politiche invariate), nonché, a Fini conoscitivi, il valore atteso del prodotto potenziale e degli indicatori strutturali programmatici del conto economico delle amministrazioni pubbliche.

Al fine di assicurare il coordinamento con tutti i livelli di governo, la definizione del documento di programmazione inizia il 15 luglio con l'invio alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica e alle Camere delle linee guida per la ripartizione degli obiettivi di bilancio. Acquisito il parere della anzidetta Conferenza entro il 10 settembre, lo schema di Decisione di finanza pubblica è quindi inviato al Parlamento (15 settembre) per le conseguenti deliberazioni parlamentari. Lo spostamento a settembre della presentazione della DFP consente di definire con maggiore accuratezza e stabilità il quadro previsivo all'interno del quale collocare la manovra di finanza pubblica.

Nel corso dell'anno, eventuali aggiornamenti degli obiettivi di bilancio o interventi correttivi

<sup>64</sup> Le due deleghe i cui termini per l'esercizio sono scaduti sono quella relativa al riordino delle procedure di spesa per la realizzazione di opere pubbliche (art. 30, c. 8) e quella riguardante il potenziamento dell'attività di analisi e valutazione della spesa (art. 49). La scadenza della delega per l'adeguamento e l'armonizzazione dei sistemi contabili delle Amministrazioni pubbliche, con l'esclusione degli enti territoriali (art. 2, c. 1), è stata posticipata al 31 maggio 2011.

adottati in conseguenza di scostamenti rilevanti degli andamenti di finanza pubblica rispetto agli obiettivi, dovranno essere evidenziati attraverso una apposita Nota di aggiornamento della Decisione di finanza pubblica.

Sulla base delle previsioni tendenziali e degli obiettivi indicati nella DPF, entro il 15 ottobre sono presentati al Parlamento il disegno di legge di stabilità che sostituisce la Legge finanziaria e il disegno di legge del bilancio dello Stato che costituiscono la manovra di finanza pubblica.

La legge di stabilità regola le misure necessarie a realizzare per il triennio di riferimento, gli obiettivi programmatici indicati nella DPF. Al riguardo, la legge si compone di un puntuale articolato statuente:

il livello massimo del saldo netto da finanziarie e del ricorso al mercato; la variazione delle aliquote delle imposte ( fatto salvo quanto previsto dalla legge 42 del 2009 in materia di tributi degli enti territoriali); l'importo complessivo destinato al rinnovo dei contratti pubblici; le misure correttive delle leggi che comportano oneri superiori a quelli previsti e delle sentenze definitive di organi giurisdizionali e della Corte Costituzionale da cui derivino effetti finanziari; altre regolazioni meramente quantitative; le eventuali norme necessarie a garantire l'attuazione del Patto di stabilità interno, nonché quelle volte a realizzare (anche in un eventuale provvedimento collegato) il Patto di convergenza di cui all'articolo 18 della legge 42 del 2009. Ciò al fine di coordinare gli interventi correttivi disposti con la manovra di fine anno tra i diversi livelli di governo.

La legge di stabilità presenta, invero, un contenuto più snello della precedente legge finanziaria. Sono escluse dal suo contenuto le norme per lo sviluppo (che troveranno, invece, collocazione in appositi disegni di legge collegati) e le norme a carattere ordinamentale o organizzativo, anche qualora esse si caratterizzino per un rilevante miglioramento dei saldi. Viene confermata, come nella precedente legge finanziaria, l'esclusione delle norme di delega nonché di quelle relative ad interventi di natura localistica o microsettoriale.

Il disegno di legge di stabilità è accompagnato in Parlamento da una Nota tecnico-illustrativa che descrive il raccordo tra il disegno di legge di bilancio dello Stato e il conto economico delle amministrazioni pubbliche, i contenuti della manovra e i suoi effetti sui saldi di finanza pubblica e sui principali settori di intervento. Contiene, ancora, le previsioni del conto economico delle pubbliche amministrazioni e del relativo conto di cassa integrate con gli effetti della manovra di finanza pubblica per il triennio di riferimento. Analogamente a quanto avviene in altri paesi europei, la riforma statuisce che il Governo debba trasmettere alle Camere e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica, entro quindici giorni antecedenti la data di presentazione concordata in sede europea, lo schema di aggiornamento del Programma di stabilità. L'aggiornamento del programma di stabilità comprende il quadro sulle prospettive di medio termine della politica economica italiana nell'ambito dell'Unione europea, con l'indicazione delle linee guida per la sua implementazione a livello di politiche.

Nel successivo mese di aprile, la Relazione sull'economia e La finanza pubblica ( REF), che sostituisce la Relazione unificata sull'economia e la finanza pubblica a decorrere dal 2011 riporta l'analisi dell' andamento dell'economia, del conto economico e del conto di cassa delle amministrazioni pubbliche con riferimento all'anno precedente ed espone l'aggiornamento delle previsioni macroeconomiche e di finanza pubblica per il periodo di riferimento della programmazione. Essa riporta anche, ove disponibile, il parere del Consiglio UE sull'aggiornamento del programma di stabilità. Il nuovo ciclo di programmazione è contrassegnato, dunque, dal maggiore coinvolgimento dei livelli di governo decentrati nella definizione degli obiettivi di bilancio e nella predisposizione del documento di programmazione. E' maggiormente evidente il raccordo tra gli obiettivi europei, le politiche di bilancio e il contributo richiesto, ai fini del loro conseguimento e implementazione, ai diversi livelli di governo. Appare, inoltre, più evidente l'orientamento della programmazione verso il medio periodo. In questo senso dispone l'indicazione degli obiettivi programmatici in termini

strutturali, nonché la effettiva triennialità della manovra di bilancio. L'obiettivo è quello di rafforzare il ruolo della programmazione e di assicurare maggiore certezza alle amministrazioni sull'ammontare delle risorse rese disponibili con il bilancio. Con il medesimo obiettivo si prevede che la formulazione delle proposte delle amministrazioni centrali dello Stato, nell'ambito del processo di formazione del bilancio, sia riferita all'intero triennio di programmazione, anziché, come avviene ora, al primo esercizio di riferimento della previsione. Con riferimento alla struttura del bilancio dello Stato, la riforma istituzionalizza, come già in precedenza anticipato, la classificazione funzionale delle spese per missioni e programmi, introdotta a partire dal 2008. In coerenza con il nuovo schema e al fine di rendere più trasparente e significativo il collegamento tra il ruolo di indirizzo del Parlamento e la funzione allocativa del bilancio è previsto che l'unità di voto sia fissata, per la spesa, a livello dei programmi. Al fine di aumentare la responsabilità delle strutture amministrative e di consentire un più efficace coordinamento delle attività dirette a realizzare il programma stesso, si stabilisce inoltre che la realizzazione di ciascun programma sia affidata ad un unico centro di responsabilità amministrativa. Maggiore evidenza è data anche al raccordo tra la rappresentazione per missioni e programmi e la classificazione funzionale COFOC adottata in ambito internazionale. Per ciascun programma sarà indicata la corrispondente classificazione COFOG di secondo livello (gruppi), indicando, nei casi in cui detta corrispondenza non possa realizzarsi, la relativa percentuale di attribuzione ai diversi gruppi.

La maggiore flessibilità di bilancio conseguente alla elevazione dell'unità di voto dal macroaggregato al programma è ulteriormente rafforzata dalla possibilità di effettuare con il disegno di legge di bilancio, in via compensativa, la rimodulazione delle spese classificate come fattore legislativo e come fabbisogno, all'interno di un programma o tra programmi nell'ambito della stessa missione, nel rispetto dei saldi di finanza pubblica.

Resta comunque preclusa la dequalificazione della spesa attraverso la riallocazione di risorse dalle spese in conto capitale a quelli di parte corrente. Si arricchisce il contenuto informativo del bilancio attraverso la sostituzione della nota preliminare agli stati di previsione con la nota integrativa e con la predisposizione di una scheda illustrativa dei programmi. In particolare, la nota integrativa si articola, per la spesa, in due sezioni: la prima contiene il piano degli obiettivi correlati a ciascun programma ed i relativi indicatori di risultato; la seconda espone il contenuto di ciascun programma e i criteri utilizzati per la formulazione delle previsioni. La scheda programma, illustrativa di ciascun programma, indica le leggi che lo finanziano, con indicazione dei corrispondenti stanziamenti del bilancio triennale; tale scheda è aggiornata semestralmente così da evidenziare le modifiche apportate in corso d'anno alle previsioni iniziali del programma. Un ulteriore elemento innovativo è costituito dalla presentazione all'interno degli stati di previsione del budget dei costi di ciascuna Amministrazione, che finora aveva costituito un documento conoscitivo a sé stante.

La presentazione alle Camere del Rendiconto Generale dello Stato è confermata per il 30 di giugno. Il relativo disegno di legge è costituito dal conto del bilancio e dal conto generale del patrimonio. In logica corrispondenza con quanto disciplinato per il bilancio di previsione, anche il rendiconto è dotato di una nota integrativa per ogni amministrazione, che descrive i risultati e il grado di conseguimento degli obiettivi riferiti a ciascun programma e le correlate risorse utilizzate, motivando gli eventuali scostamenti a fronte di quanto previsto con il bilancio di previsione.

Per ciò che concerne i programmi sono esposti i risultati finanziari ed evidenziati gli eventuali scostamenti tra le previsioni iniziali e i risultati a consuntivo. Inoltre, in maniera speculare rispetto alle previsioni, nella Rilevazione dei costi sostenuti, allegata al Rendiconto Generale dello Stato, sono presentate le risultanze economiche di ciascuna amministrazione riconciliate con i dati della gestione finanziaria.

Complessivamente, rispetto alla situazione previgente, si osserva un ampliamento delle informazioni rese a consuntivo e una maggiore attenzione verso le risultanze della gestione. L'obiettivo è quello di fornire informazioni utili alla valutazione dell'operato delle amministrazioni centrali dello Stato, nonché alla definizione del successivo bilancio di previsione, sia in termini di allocazione delle risorse, sia di valutazione della congruità degli stanziamenti assegnati a ciascun programma e agli obiettivi ad esso associati.

Come già anticipato al principio di questo paragrafo, la disciplina e la struttura del Bilancio dello Stato sarebbe destinata a subire evoluzioni ulteriori per effetto dell'attuazione di due deleghe in particolare: la prima riguarda il completamento della riforma della struttura del bilancio; la seconda riguardante il passaggio da una contabilizzazione delle entrate e delle spese in termini di competenza giuridica e di cassa, ad una di sola cassa<sup>65</sup>.

Significative innovazioni alla legge di riforma della contabilità pubblica deriveranno dall'attuazione, entro tre anni, proprio di quest'ultima delega. La rappresentazione delle entrate e delle spese in termini di competenza giuridica sarà esposta, a fini conoscitivi, in un prospetto che si affiancherà al bilancio di cassa.

Inoltre, è prevista la rilevazione dei dati relativi alle posizioni debitorie e creditorie dello Stato, nonché la presenza di un sistema di controlli preventivi sulla legittimità contabile ed amministrativa dell'obbligazione assunta dal dirigente responsabile. Quest'ultimo sarà obbligato a predisporre un apposito piano finanziario che tenga conto della fase temporale di assunzione delle obbligazioni, sulla cui base dovrà ordinare e pagare le spese.

L'attuazione del passaggio al bilancio di cassa prevede che sia avviata una preventiva fase di sperimentazione della durata di due esercizi finanziari da condurre con alcune amministrazioni al fine di valutare più efficaci modalità applicative, nonché consentire lo smaltimento dei residui passivi esistenti. Lo stato di attuazione e le risultanze di tale sperimentazione, saranno oggetto di un rapporto trasmesso dal Ministro dell'economia e delle finanze alle competenti

<sup>65</sup> La delega per il completamento della riforma del bilancio dello Stato, da esercitarsi entro due anni dalla data di entrata in vigore della legge riguarda in particolare:

la revisione del numero e della struttura delle missioni e dei programmi, in modo da garantire una migliore correlazione tra le unità di voto e le funzioni svolte dalle amministrazioni. In tal senso, l'esercizio della delega dovrà essere diretto a garantire l'univoca corrispondenza tra programma e Ministero e l'affidamento di ciascun programma ad un unico centro di responsabilità amministrativa. I programmi dovranno essere individuati in modo tale da garantirne l'omogeneità con riferimento ai risultati da perseguire in termini di prodotti e servizi finali;

la revisione delle unità elementari di entrata e di spesa. Con riferimento alle entrate, la revisione dovrà assicurare che la denominazione consenta una più chiara e corretta individuazione della fonte del gettito. Per quanto riguarda le spese, è prevista l'introduzione delle azioni quali unità elementari ai fini della gestione e della rendicontazione, in luogo degli attuali capitoli affiancate da un piano dei conti integrato; la programmazione triennale delle risorse e degli obiettivi (con identificazione di indicatori semplici e misurabili), individuazione di criteri e modalità per la fissazione di tetti di spesa e adozione di accordi triennali tra Ministro dell'economia e delle finanze e gli altri Ministri per concordare risorse, obiettivi e tempi per il loro conseguimento;

l'affiancamento al sistema di contabilità finanziaria, a fini conoscitivi, di un sistema di contabilità economico – patrimoniale finalizzato alla verifica dei risultati conseguiti dalle amministrazioni.

Commissioni parlamentari e alla Corte dei conti<sup>66</sup>.

Importanti innovazioni sono introdotte in materia di monitoraggio dei conti pubblici e di copertura delle leggi di spesa. Le innovazioni contribuiscono a rafforzare le procedure di controllo quantitativo delle entrate e delle spese e a garantire gli equilibri di finanza pubblica.

Il monitoraggio sull'andamento dei conti pubblici verrà realizzato utilizzando anche le informazioni contenute nella banca dati unitaria e sarà finalizzato al consolidamento dei conti delle Amministrazioni pubbliche, alla valutazione della coerenza dell'evoluzione delle grandezze di finanza pubblica rispetto agli obiettivi programmati e alla verifica del loro conseguimento. Il monitoraggio sarà effettuato anche per la verifica dell'efficacia delle misure adottate con le manovre di finanza pubblica e di ciò dovrà essere data adeguata informativa al Parlamento.

Il potenziamento del monitoraggio si realizza anche mediante specifiche attività poste in essere dal Ministero dell'economia e delle finanze tramite i Servizi Ispettivi di finanza pubblica. In particolare è previsto che i predetti Servizi effettuino verifiche sulla regolarità amministrativo-contabile delle amministrazioni pubbliche, ad eccezione delle regioni e province autonome di Trento e di Bolzano. In ogni caso, per gli enti territoriali, sono previste verifiche volte a rilevare eventuali scostamenti dell'andamento dei conti rispetto agli obiettivi di finanza pubblica.

In materia di copertura finanziaria delle leggi viene istituzionalizzata la prassi, adottata in questi ultimi anni, della copertura degli oneri recati da ciascuna iniziativa legislativa su tutti i saldi di finanza pubblica. Per ciascuna disposizione che comporta maggiori spese o minori entrate la relazione tecnica deve evidenziare gli effetti sui tendenziali di finanza pubblica (saldo netto da finanziare, fabbisogno e indebitamento netto della PA) ed ogni nuova legge sarà corredata da un prospetto riepilogativo degli effetti derivanti da ciascuna disposizione sui predetti saldi. Tali effetti dovranno essere compensati nell'ambito della copertura finanziaria indicata nella legge stessa.

Altre disposizioni di rilievo in materia di definizione della copertura finanziaria delle leggi prevedono: una diversa disciplina della clausola di salvaguardia, volta ad assicurarne l'effettività e automaticità nel caso in cui la quantificazione degli oneri derivi da una valutazione e non da una autorizzazione di spesa; la maggiore attenzione ai saldi strutturali attraverso la preclusione all'utilizzo di entrate in conto capitale per la copertura di nuovi o maggiori oneri correnti; la copertura degli oneri recati dalle leggi delega qualora non sia stato possibile quantificarli in sede di conferimento della delega stessa. Detti oneri dovranno essere coperti esclusivamente con altri provvedimenti legislativi che dovranno entrare in vigore antecedentemente all'adozione dei decreti legislativi di attuazione della delega e non più nell'ambito dei decreti stessi.

---

<sup>66</sup> E' prevista, infine, una delega, da adottarsi entro quattro anni dalla data di entrata in vigore della presente legge, finalizzata alla redazione di un testo unico delle disposizioni in materia di contabilità di Stato e di tesoreria anche attraverso l'aggiornamento delle disposizioni in materia e l'abrogazione di quelle incompatibili con il nuovo assetto ordinamentale.

5 - Coordinamento delle politiche economiche degli Stati membri e Governo unitario della finanza pubblica: nuove regole adottate dall'Unione europea e conseguenti proposte di modifica alla legge 31 dicembre 2009, n. 196

Posto che l'unità dell'Europa sia uno dei più importanti obiettivi tuttora da perseguire e che sempre con maggiore evidenza l'Europa stia acquisendo il peso di un fattore di politica interna dei singoli Stati membri, come già affermato in occasione dell'esame del Programma europeo 2020 diviene necessario favorire ogni passo che ne rafforzi l'unione politica e l'integrazione. Questa prospettiva è rafforzata dalla recente crisi globale che ha colpito anche l'economia europea a partire dal 2008, mettendo in evidenza l'esigenza di realizzare a livello europeo un nuovo meccanismo per il coordinamento ex ante delle politiche economiche nazionali, fino ad ora affidato ai vincoli, meno stringenti, derivanti dall'adozione del metodo del « coordinamento aperto ». In questa ottica, il Consiglio Ecofin del 7 settembre 2010, in attuazione di un indirizzo espresso dal Consiglio europeo nel mese di giugno, sulla base di una Comunicazione della Commissione europea, ha deciso l'avvio, a partire dal mese di gennaio 2011, del « semestre europeo », approvando contestualmente le conseguenti modifiche al codice di condotta sull'attuazione del Patto di stabilità e crescita predisposte dal Comitato economico e finanziario. Il « semestre europeo » si sostanzia nell'introduzione di una procedura organica volta al preventivo coordinamento delle politiche economiche e di bilancio degli Stati membri. Ciò comporta la necessità di prevedere una discussione preventiva in sede europea sulle politiche nazionali e sui principali interventi di riforma con effetti economico-finanziari.

La Commissione europea raccomanda che a tale rafforzata governance economica dell'Unione europea siano strettamente associati, in una fase precoce, i Parlamenti nazionali e che sia inoltre rinvigorito il dialogo con il Parlamento europeo.

Il « semestre europeo » racchiuderà in sé tutti gli aspetti della sorveglianza economica, comprese le politiche intese a garantire la disciplina di bilancio e la stabilità macroeconomica e a favorire la crescita e la competitività, conformemente alla strategia Europa 2020 per una crescita intelligente,

sostenibile e inclusiva, di cui alla comunicazione della Commissione COM (2010) 2020 del 3 marzo 2010. A tale fine, nell'ambito del « semestre europeo », sono previste la presentazione contestuale da parte degli Stati membri e la valutazione simultanea da parte della Commissione europea dei programmi di stabilità o di convergenza (PSC) e dei programmi nazionali di riforma (PNR). Le richiamate modifiche al codice di condotta predisposte dal Comitato economico e finanziario definiscono in maniera dettagliata i nuovi contenuti dei PSC, che dovranno contenere una molteplicità di dati e di informazioni<sup>67</sup>.

<sup>67</sup> Sotto il profilo procedurale, il « semestre europeo » si articolerà annualmente come segue: nel mese di gennaio: la Commissione europea presenta al Parlamento europeo l'indagine annuale sulla crescita; nel mese di febbraio: il Consiglio europeo elabora le linee guida trasversali di politica economica e di bilancio a livello dell'Unione che gli Stati membri devono prendere in considerazione nella predisposizione dei PSC e dei PNR; nel mese di aprile: gli Stati membri sottopongono contestualmente i PNR e i PSC; nel mese di giugno: sulla base dei PNR e dei PSC, la Commissione europea elabora le raccomandazioni di politica e di

bilancio rivolte ai singoli Stati membri; nel mese di luglio: il Consiglio Ecofin e, per la parte che gli compete, il Consiglio occupazione e affari sociali approvano le raccomandazioni della Commissione europea; nella seconda metà dell'anno, gli Stati membri approvano le rispettive manovre economiche e le leggi di bilancio, tenendo conto delle raccomandazioni espresse dal Consiglio europeo.

Per approfondimenti: Comitato economico e finanziario (2010), "Specifications on the implementation of the Stability and Growth Pact and Guidelines on the format and content of Stability and Convergence Programmes", approvato dal Consiglio della UE nella composizione dei Ministri delle finanze e dell'economia (Consiglio Ecofin) il 7 settembre.

Nell'indagine annuale sulla crescita dell'anno successivo, la Commissione europea dà conto dei progressi conseguiti dai Paesi membri nell'attuazione delle raccomandazioni.

È opportuno sottolineare che le raccomandazioni, che saranno rivolte ai singoli Stati, dovranno essere esplicite e concrete. Inoltre, nell'ambito delle politiche di bilancio sarà chiaramente indicato se gli obiettivi previsti e le misure individuate per conseguirli risultino congrui. Per ciò che concerne le politiche volte a promuovere la crescita e a fronteggiare i rischi finanziari, le raccomandazioni si concentreranno su un numero limitato di riforme-chiave, fissando termini precisi per la loro attuazione. La nuova procedura di coordinamento rappresenta un'opportunità fondamentale per realizzare una piena coincidenza tra programmazione europea e programmazione nazionale, in quanto nella nuova cornice i PSC e i PNR sono destinati a divenire gli atti fondamentali della programmazione economico-finanziaria degli Stati membri. In particolare, per l'Italia, il PSC, da atto predisposto sulla base dei documenti di programmazione nazionali – dei quali, se necessario, venivano aggiornati gli obiettivi e gli interventi previsti – e finalizzato a consentire la verifica in sede europea delle politiche di bilancio, diviene il principale atto di programmazione nazionale definito sulla base di orientamenti e perfezionato sulla base di raccomandazioni espresse dalle istituzioni europee.

Il PNR dovrebbe, invece, essere configurato in termini assai più pragmatici rispetto ai programmi per l'attuazione della Strategia di Lisbona, assicurando una piena coerenza tra le strategie di riforma e le politiche di bilancio attraverso una indicazione puntuale degli obiettivi perseguiti e dei risultati raggiunti. In questo contesto, occorre poi considerare come la Commissione europea, il 29 settembre 2010, abbia presentato un pacchetto di sei proposte legislative (cinque regolamenti e una direttiva), volte al rafforzamento della governance europea in due ulteriori ambiti di intervento individuati dal Consiglio europeo nel giugno scorso<sup>68</sup>.

Le proposte presentate dalla Commissione europea prospettano modifiche dei due regolamenti vigenti, relativi all'attuazione del Patto di stabilità e crescita, e introducono vincoli, procedure di coordinamento e meccanismi sanzionatori completamente nuovi. Il nuovo sistema di

Commissione europea (2007), "Lessons from Successful Consolidations", in "Public Finances in EMU – 2007", pag. 171-209. Commissione europea (2010a), "Proposta di Regolamento del Consiglio che modifica il regolamento n. 1467/97 per l'accelerazione e il chiarimento delle modalità di attuazione della procedura per i disavanzi eccessivi (COM(2010) 522)", 29 settembre.

Commissione europea (2010b), "Proposta di Direttiva del Consiglio relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri (COM(2010) 523)", 29 settembre; Commissione europea (2010c), "Proposta di Regolamento del Parlamento europeo e del Consiglio relativo all'effettiva applicazione della sorveglianza di bilancio nell'area dell'euro (COM(2010) 524)", 29 settembre; Commissione europea (2010d), "Proposta di Regolamento del Parlamento europeo e del Consiglio sulle misure esecutive per la correzione degli squilibri macroeconomici eccessivi nell'area dell'euro (COM(2010) 525)", 29 settembre; Commissione europea (2010e), "Proposta di Regolamento del Parlamento europeo e del Consiglio che modifica il regolamento n. 1466/97 per il rafforzamento della sorveglianza delle posizioni di bilancio nonché della sorveglianza e del coordinamento delle politiche economiche (COM(2010) 526)", 29 settembre; Commissione europea (2010f), "Proposta di Regolamento del Parlamento europeo e del Consiglio sulla prevenzione e la correzione degli squilibri macroeconomici (COM(2010) 527)", 29 settembre; Commissione europea (2011), "Annual Growth Survey: advancing the EU's comprehensive response to the crisis" (COM(2011) 11), 12 gennaio; Consiglio sulla prevenzione e la correzione degli squilibri macroeconomici (COM(2010) 527)", 29 settembre.

<sup>68</sup> Per le sei proposte avanzate dalla Commissione vedi precedente nota. Per i due ambiti di intervento individuati dal Consiglio europeo, in particolare questo ha deliberato: la creazione di una più forte sorveglianza macro-economica, che includa meccanismi di allerta e di sanzione, per affrontare gli squilibri di competitività e di crescita (a questo profilo si riferiscono due delle cinque proposte di regolamento); l'applicazione più rigorosa del Patto di stabilità e crescita (cui si riferiscono le altre tre proposte di regolamento e la proposta di direttiva).



coordinamento delle politiche economiche nell'Unione europea dovrebbe, in ogni caso, tenere conto del Rapporto finale della Task force presieduta da Herman Van Rompuy, approvato dal Consiglio europeo il 28 e 29 ottobre 2010, che individua cinque pilastri per il rafforzamento della governance economica dell'Unione europea.<sup>69</sup>

Il quadro così tratteggiato delle procedure di coordinamento delle politiche economiche a livello dell'Unione europea richiede pertanto un tempestivo intervento di riforma della legge n. 196 del 2009, in materia di contabilità e finanza pubblica, nonostante tale legge sia entrata in vigore poco più di un anno fa. Il « semestre europeo » per il 2011 ha, infatti, già avuto avvio, con la presentazione, il 12 gennaio scorso, della Comunicazione della Commissione relativa all'analisi annuale sulla crescita; si rende, quindi, necessario un complessivo ripensamento delle scadenze del ciclo della programmazione nazionale, al fine di tenere conto del nuovo calendario previsto in sede europea<sup>70</sup>.

La proposta di legge in materia è incentrata su otto articoli di cui: l'articolo 1, che alla luce delle ricadute procedurali e di merito del « semestre europeo », inserisce tra i principi fondamentali della legge n. 196 del 2009, quello della coerenza della programmazione finanziaria delle amministrazioni pubbliche con le procedure e i criteri stabiliti dall'Unione europea. La disposizione prevede, per di più, una rielaborazione dell'articolo 9 della legge di contabilità e finanza pubblica, volta a prevedere il pieno coinvolgimento del Parlamento nell'esame dei progetti, degli atti e dei documenti elaborati dalle istituzioni dell'Unione europea all'interno del semestre, stabilendo in particolare che il Ministro dell'economia e delle finanze riferisca alle Camere sulle linee guida di politica economica e di bilancio prodotte dal Consiglio europeo, fornendo una valutazione dei dati e delle misure prospettate e delle loro implicazioni per il nostro Paese. L'articolo 2 che precisa tutte le previsioni normative che rappresentano una immediata conseguenza dell'introduzione del « semestre europeo ». Si provvede, in primo luogo, a sostituire l'articolo 7 della legge n. 196 del 2009, che individua gli strumenti della programmazione di bilancio, prevedendo la presentazione alle Camere, entro il 10 aprile di ogni anno, del Documento di economia e finanza (DEF), nel quale incorporare lo schema del Programma di stabilità e lo schema del Programma nazionale di riforma. È inoltre prevista la presentazione, entro il 20 settembre, di una Nota di aggiornamento del Documento di economia e finanza. Si stabilisce, anche, che entrambi i documenti siano oggetto di deliberazioni parlamentari.

<sup>69</sup> I cinque punti sono: la disciplina di bilancio, da perseguire in particolare attraverso un Patto di stabilità e crescita più forte ed efficace; l'ampliamento del campo di applicazione dei meccanismi di sorveglianza economica, includendovi anche gli squilibri macro-economici e di competitività; un coordinamento delle politiche economiche più ampio e profondo; un consolidamento dei meccanismi di risoluzione delle crisi finanziarie; la creazione di istituzioni più forti ed inserite in un processo decisionale più efficace. Tutti questi temi sono stati oggetto di attento approfondimento in questi mesi da parte della Commissione bilancio, che – anche congiuntamente alla Commissione politiche dell'Unione europea – ha esaminato i relativi progetti di atti normativi, nonché i documenti elaborati dalle istituzioni dell'Unione europea, approvando documenti conclusivi e atti di indirizzo volti a chiarire la posizione del nostro Paese nei confronti dell'evoluzione della governance economica europea.

<sup>70</sup> Camera dei deputati, atto n. 3921-A, Relazione della v commissione permanente (bilancio, tesoro e programmazione), (relatore: Baretta) sulla proposta di legge d'iniziativa dei deputati: Giorgetti, Alfano, Baretta, Bitonci, Lo Presti, Ciccanti, Cambursano, Commercio, recante: "Modifiche alla legge 31 dicembre 2009, n. 196, conseguenti alle nuove regole adottate dall'Unione europea in materia di coordinamento delle politiche economiche degli Stati membri", Presentata il 1° dicembre 2010.

Le modifiche più rilevanti contenute nell'articolo 2 riguardano l'articolo 10 della legge n. 196 del 2009 e sono relative ai contenuti del Documento di economia e finanza, che sono articolati in tre sezioni. La prima sezione reca lo schema del Programma di stabilità, che dovrà contenere tutti gli elementi e le informazioni previsti dalle norme dell'Unione europea.

Vengono, quindi, indicati i principali contenuti della sezione, in linea con quanto previsto dal codice di condotta sull'attuazione del patto di stabilità e crescita. In tal modo al Parlamento sarà sottoposto il medesimo documento destinato alle istituzioni europee. La seconda sezione del Documento di economia e finanza contiene invece una serie di dati e di informazioni che in massima parte il Governo, nell'ambito della Relazione sull'economia e la finanza pubblica o della Decisione di finanza pubblica, era già tenuto a fornire alle Camere. In questa sezione, a seguito dell'approvazione di un emendamento, si procederà inoltre all'individuazione di regole generali sull'evoluzione della spesa delle amministrazioni pubbliche, in linea con l'esigenza, evidenziata anche in sede europea, di individuare forme efficaci di controllo dell'andamento della spesa pubblica anche attraverso la fissazione di tetti di spesa. La terza sezione del Documento conterrà invece, lo schema del PNR di cui sono enunciati i contenuti principali che, in ogni caso, potranno essere adeguati all'evoluzione della disciplina dell'Unione europea. Anche in questo caso al Parlamento risulterà sottoposto il medesimo programma che sarà inviato a Bruxelles.

Per quanto attiene ai disegni di legge collegati alla manovra di finanza pubblica, si prevede che essi possano essere indicati sia nel DEF sia nella Nota di aggiornamento e – a seguito di una modifica introdotta in Commissione – si precisa che essi concorrono all'attuazione delle riforme strutturali indicate nel Programma nazionale di riforma.

Alla Nota di aggiornamento dovranno essere allegate le relazioni programmatiche per ciascuna missione di spesa che vanno attualmente allegate alla Decisione di finanza pubblica di cui all'articolo 10 della legge n. 196 del 2009.

La presentazione della Nota non è più, pertanto, esclusivamente legata agli eventuali correttivi che si rivelassero necessari a fronte di rilevanti scostamenti degli andamenti di finanza pubblica, ma diventa uno strumento obbligato e necessario di indirizzo generale.

Anche alla luce dell'esigenza di assicurare il contenimento dell'indebitamento e del debito pubblico, in linea con le indicazioni di un rafforzamento del rilievo di tali parametri in sede europea, l'articolo 3 reca disposizioni idonee ad agevolare il perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica favorendo il contenimento della spesa e la riduzione del debito pubblico.

Viene, in particolare, modificato il secondo periodo del comma 6 dell'articolo 11 della legge n. 196 del 2009, che consente di utilizzare, purché presenti un valore positivo, il risparmio pubblico per la copertura finanziaria della legge di stabilità. Attualmente, infatti, gli eventuali margini positivi rispetto all'assestamento relativo all'esercizio precedente sono utilizzabili, in presenza di un risparmio pubblico positivo, per la copertura di tutte le spese correnti previste dalla legge di stabilità. Rivedendo l'impostazione originaria della proposta di legge, che escludeva tout court l'utilizzo del risparmio pubblico, il testo elaborato dalla Commissione consente invece il suo impiego per la copertura finanziaria delle sole riduzioni di entrata. Si è, infatti, ritenuto opportuno limitare l'utilizzo di tale forma di copertura, consentendo tuttavia il suo impiego per

misure di carattere fiscale che, senza incrementare il livello della spesa corrente, possano comunque favorire la crescita economica.

Si prevede, inoltre, una modifica all'articolo 17 della legge n. 196 del 2009, volta a precludere l'utilizzo in corso d'anno, con finalità di copertura, di eventuali « tesoretti » derivanti dal miglioramento delle previsioni di entrata rispetto a quanto previsto a legislazione vigente. Un'altra limitata, ma significativa, modifica riguarda la correzione di un principio della delega legislativa per la revisione della struttura del bilancio di cui all'articolo 40, comma 2, lettera h), della legge n. 196 del 2009, volta ad estendere alle spese non rimodulabili la facoltà, attualmente prevista solo per le spese rimodulabili, di fissare, in linea di massima con la Decisione di economia e finanza e di adottare poi con la legge di bilancio, tetti di spesa coerenti con la programmazione triennale delle risorse. Tale previsione dovrebbe consentire una più efficace programmazione di medio termine che fornisca alle amministrazioni maggiori certezze in ordine alle risorse disponibili. La fissazione di tetti di spesa pluriennali consentirebbe, inoltre, di introdurre elementi top-down nella programmazione delle risorse, mutuando un approccio diffuso in ambito internazionale, con l'obiettivo di contenere le dinamiche della spesa e di incrementare al contempo la qualità della stessa. L'articolo 4 che intende rafforzare le procedure parlamentari di controllo sulla finanza pubblica. In particolare, si prevede un rafforzamento del coordinamento tra le attività delle due Camere in materia, prevedendo che, sulla base di intese tra i Presidenti delle Camere, si possa procedere all'integrazione delle attività delle strutture di supporto tecnico. Al fine di accrescere la disponibilità di elementi di valutazione dei documenti di finanza pubblica, si prevede inoltre che le Camere possano stipulare apposite convenzioni con l'ISTAT per acquisizione di dati ed elaborazioni prodotte dall'Istituto di statistica.

L'articolo 5 che sopprime l'articolo 12 della legge n. 196 del 2009, che disciplina la relazione sull'economia e sulla finanza pubblica e la relazione generale sulla situazione economica del Paese per l'anno precedente. Mentre il primo documento non risulta più necessario alla luce del nuovo quadro degli strumenti di programmazione, che prevede la presentazione del DEF nel mese di aprile, la relazione generale sulla situazione economica del Paese necessita di essere aggiornato e snellito al fine di fornire al Parlamento uno strumento conoscitivo effettivamente utile e mirato a completare un corredo informativo già assai corposo. A tal fine, attraverso una modifica dell'articolo 52 della legge n. 196 del 2009, è disciplinata la nomina di una Commissione tecnica cui è affidato il compito di ridefinire i contenuti della predetta relazione, che dovrà a regime essere sostituita da una relazione annuale dell'ISTAT. L'articolo 6 che reca una modifica all'articolo 42 della legge di contabilità e finanza pubblica, relativo al passaggio dalla redazione del bilancio in termini di competenza e cassa ad una redazione in termini di sola cassa. Si tratta di un passaggio estremamente complesso e delicato, per il quale la legge n. 196 del 2009 non a caso ha previsto una ampia fase di sperimentazione, prodromica all'attuazione della delega legislativa. Con la modifica introdotta si è inteso rafforzare ulteriormente il controllo effettuato nella fase di sperimentazione al fine di verificare la sostenibilità del passaggio alla redazione del bilancio in termini di sola cassa. Si richiede, infatti, che nel rapporto annuale che il Ministro dell'economia e delle finanze deve trasmettere alle Commissioni parlamentari e alla

Corte dei conti, si evidenzino gli effetti che il passaggio al bilancio di cassa è destinato a determinare sull'intera contabilità pubblica, anche in relazione al contemporaneo processo di armonizzazione dei principi contabili e degli schemi di bilancio. Sulla base delle informazioni acquisite, il Parlamento potrà, quindi, valutare consapevolmente se e come intervenire sulla delega legislativa prevista dall'articolo 42. L'articolo 7 reca ulteriori modifiche alla legge n. 196 del 2009 e ad altre leggi connesse al processo di programmazione economico-finanziaria. In questo ambito, oltre a modifiche di carattere formale e di coordinamento, si prevedono talune novelle alla delega legislativa in materia di completamento della revisione della struttura del bilancio dello Stato.

Da ultimo, l'articolo 8 che prevede che la legge entri in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, in considerazione dell'esigenza di assicurare l'immediata efficacia delle disposizioni del provvedimento e consentirne l'applicazione anche nel « semestre europeo » del 2011.

In merito alle questioni di più stretta attinenza al coordinamento della finanza pubblica v'è da precisare che il decentramento dei poteri di spesa e di entrata richiede che gli enti territoriali partecipino alla definizione dei documenti programmatici, al fine di assicurare la coerenza delle loro politiche di bilancio con quella nazionale. Uno stretto e costante coordinamento fra i diversi livelli di governo, lungo l'intero ciclo della programmazione e della gestione del bilancio, è un'esigenza riconosciuta sia nella legge n. 42 sia nella legge n. 196 del 2009. È pertanto importante che ogni modifica dell'assetto istituzionale tenga conto della necessità di conciliare le politiche di bilancio locali con quella nazionale sotto il profilo dei contenuti, del linguaggio contabile, dei tempi e delle regole da rispettare.

La proposta di legge in parola, invero, non modifica significativamente le modalità di coinvolgimento degli enti territoriali nella definizione degli obiettivi di finanza pubblica rispetto a quanto previsto dalla legge n. 196: tale coinvolgimento avviene nella forma di un semplice parere che la Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica è tenuta a esprimere sia sul DEF sia sulla Nota di aggiornamento al DEF. La legge n. 42 sul federalismo fiscale sembra configurare invece un ruolo più ampio per la Conferenza permanente, poiché ne prevede il pieno "concorso alla definizione degli obiettivi per comparto anche in relazione ai livelli di pressione fiscale e di indebitamento". Procedure efficaci di concertazione interistituzionale sono cruciali per superare i conflitti tra livelli di governo con pari dignità costituzionale e garantire la piena adesione degli enti decentrati agli obiettivi complessivi della finanza pubblica<sup>71</sup>.

Il funzionamento ordinato dei meccanismi di coordinamento richiede in primo luogo l'uniformità dei sistemi contabili di tutti i livelli di governo. L'armonizzazione dei bilanci degli enti decentrati, e fra questi e lo Stato, è un obiettivo che si cerca di perseguire da oltre un decennio; la sua concreta realizzazione ha incontrato notevoli difficoltà, principalmente a livello regionale, anche

<sup>71</sup> A livello internazionale si sono sviluppati modelli diversi di regolazione dei rapporti finanziari tra governo centrale ed enti territoriali. Nei paesi della UE con sistemi federali più consolidati (Austria, Belgio e Germania) prevalgono modelli cooperativi in cui i conflitti finanziari tra centro e periferia sono risolti con accordi negoziati. In Germania è previsto un apposito organismo (il Finanzplanungsrat) di coordinamento ex ante tra Governo federale e Länder. Si vedano per esempio Joumard e Kongsrud (2003) e Keating (2007).

per l'autonomia riconosciuta in questo ambito dalla Costituzione. Anche la legge n. 42 del 2009 riconosce l'importanza dell'armonizzazione contabile per la realizzazione del federalismo fiscale, prevedendo che essa costituisca l'oggetto di un apposito decreto legislativo. Uno schema preliminare di tale decreto è stato approvato dal Consiglio dei ministri del 17 dicembre 2010; esso prevede l'adozione di un piano dei conti integrato da parte di tutte le Amministrazioni locali e il conseguente adeguamento delle codifiche del Siope. Il Siope è stato il primo tentativo, sebbene limitato ai soli dati di cassa, di armonizzazione delle informazioni contabili degli enti decentrati. Esso rileva quotidianamente gli incassi e i pagamenti, codificati secondo regole uniformi, di tutte le Amministrazioni locali. Su questo strumento occorre continuare a investire per migliorarne l'efficacia ai fini del monitoraggio dei conti pubblici, così come peraltro previsto dall'articolo 14 della legge n. 196. Sarebbe opportuno includere nel Siope anche tutti i flussi di cassa riguardanti lo Stato. Il rafforzamento del coordinamento tra i diversi livelli di governo richiede anche una maggiore uniformità e rapidità nella predisposizione dei bilanci degli enti territoriali. Negli ultimi anni si è rilevata una notevole variabilità nei tempi di approvazione dei documenti contabili da parte degli enti, soprattutto delle Regioni.<sup>72</sup>

Lo schema preliminare di decreto sull'armonizzazione contabile ridefinisce anche le scadenze per l'attività di programmazione locale, indicando la data del 31 dicembre quale termine ultimo per l'approvazione del bilancio di previsione e il 30 aprile per l'approvazione del rendiconto di ciascun ente. I dati contabili sarebbero poi trasmessi alla Banca dati unitaria delle Amministrazioni pubbliche, istituita dalla legge n. 196.

La nuova scadenza per l'approvazione del rendiconto, anticipata rispetto alla situazione attuale, appare opportuna. Il suo rispetto da parte degli enti territoriali sarà impegnativo, almeno alla luce dell'esperienza degli ultimi anni. Il termine del 30 aprile, tuttavia, non consente di incorporare nel DEF i dati di consuntivo più recenti ai fini della ripartizione degli obiettivi di finanza pubblica fra sottosectori. Per ovviare a questo problema si potrebbero rendere disponibili entro la fine di marzo almeno gli schemi di consuntivo definiti dalle giunte. Si potrebbe, inoltre, utilizzare anche i dati del Siope per accrescere le informazioni disponibili.

La predisposizione del bilancio di previsione degli enti, soprattutto di Province e Comuni, è condizionata dai tempi entro i quali viene definito e ripartito sul territorio l'importo dei trasferimenti dallo Stato. Per l'ordinato svolgimento dell'intero ciclo di bilancio di ciascun ente è opportuno che l'entità e il riparto dei trasferimenti dallo Stato siano resi noti in tempi utili a consentire l'approvazione dei bilanci preventivi entro la fine dell'anno; ciò eviterebbe inoltre

---

<sup>72</sup> Le scadenze del ciclo di programmazione locale sono attualmente definite dal D.lgs n. 76 del 2000 e dal D.lgs n. 267 del 2000, rispettivamente per le Regioni e per gli Enti locali. In linea generale, il quadro normativo prevede che i bilanci consuntivi di tutti gli enti debbano essere approvati entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello di riferimento. Per il bilancio di previsione, le Regioni stabiliscono in via autonoma le rispettive scadenze, ma non possono prolungare di oltre quattro mesi la gestione provvisoria; le Province e i Comuni sono invece tenuti a rispettare il termine del 31 dicembre, a meno che un decreto del Ministero dell'interno non preveda, come spesso accade, un differimento.

Una ricognizione dei tempi di approvazione dei documenti contabili delle Regioni e delle Province e autonome evidenzia l'estrema variabilità dei rispettivi cicli di bilancio. I principali ritardi riguardano l'approvazione dei consuntivi che, relativamente agli esercizi 2008 e 2009, è avvenuta oltre il termine del 30 giugno per più di quattro quinti degli enti considerati. Quasi tutti gli enti hanno invece approvato gli ultimi due bilanci preventivi (2010 e 2011) entro la scadenza del 31 dicembre.

sovrapposizioni negli adempimenti contabili, facilitando la predisposizione per tempo dei consuntivi. Il rispetto dell'autonomia di entrata e di spesa degli enti territoriali deve conciliarsi con l'esigenza di salvaguardare l'equilibrio dei conti pubblici. Tutti i livelli di governo devono contribuire al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica; ciò richiede un sistema di regole di bilancio coerente e credibile. Per gli enti territoriali tali regole sono dettate dal Patto di stabilità interno, che la proposta di legge (come già la legge n. 196) opportunamente inserisce nella procedura di programmazione<sup>73</sup>.

L'esperienza passata del Patto è stata segnata da notevoli difficoltà causate dall'instabilità della normativa, con pesanti ripercussioni sulla capacità di programmazione degli enti e sulla credibilità dei vincoli di bilancio<sup>74</sup>.

Sarebbe auspicabile definire una cornice di riferimento a valenza generale che indichi gli aggregati soggetti a vincolo (regole sui saldi sono preferibili a tetti di spesa<sup>75</sup>), gli enti sottoposti al Patto e il sistema di premi e sanzioni. Nell'ambito del ciclo di programmazione si specificherebbe, anno per anno, i soli obiettivi quantitativi.

Quando l'assetto configurato dalla legge n. 42 entrerà pienamente a regime gli enti territoriali disporranno di un quadro certo delle risorse disponibili; la perequazione opererà in modo pressoché automatico, assicurando il finanziamento della spesa a livelli standard; spese superiori a tali livelli dovranno essere coperte con le entrate proprie. In questo nuovo contesto – una volta fissati gli obiettivi per sottosettore, nonché l'ammontare e il riparto dei trasferimenti statali – il ruolo del Patto potrebbe essere limitato alla definizione delle quote di indebitamento consentite agli enti territoriali per il finanziamento degli investimenti.

<sup>73</sup> La proposta di legge prevede che gli obiettivi da conseguire per tutti i livelli di governo siano individuati nel DEF, mentre le concrete modalità applicative del Patto, come anche le sanzioni per gli enti inadempienti, siano specificate nella Nota di aggiornamento di settembre.

<sup>74</sup> Il Patto di stabilità interno, in vigore dal 1999, è volto ad assicurare il concorso degli enti territoriali al rispetto delle regole europee. Inizialmente il Patto fissava obiettivi per il saldo di bilancio, coerentemente con un assetto basato sulla responsabilità finanziaria degli enti territoriali. L'aggregato di riferimento è stato ripetutamente modificato, dapprima con l'esclusione di un numero sempre maggiore di voci dal saldo di bilancio e poi, dal 2002, con l'esplicita adozione di vincoli alla spesa per le Regioni (e anche per gli Enti locali nel biennio 2005-06).

<sup>75</sup> Banca d'Italia (2009), "Indagine conoscitiva nell'ambito dell'esame della proposta di legge C. 2555 di riforma della Legge di contabilità e finanza pubblica", Audizione del Capo del Servizio Studi di Struttura economica e finanziaria della Banca d'Italia, Daniele Franco, alla Camera dei Deputati, Commissione V (Bilancio, Tesoro e Programmazione), 22 settembre. Banca d'Italia (2010a), "Esame congiunto della comunicazione della Commissione europea Rafforzare il coordinamento delle politiche economiche", Testimonianza del Vice Direttore Generale, Ignazio Visco, alla Camera dei Deputati, Commissioni riunite V (Bilancio, Tesoro e Programmazione) e XIV (Politiche dell'Unione europea), 8 luglio. Banca d'Italia (2010b), "La riforma della governance economica europea", Testimonianza del Vice Direttore Generale, Ignazio Visco, alla Camera dei Deputati, Commissioni riunite V (Bilancio, Tesoro e Programmazione) e XIV (Politiche dell'Unione europea) della Camera dei Deputati, 5ª (Programmazione economica, Bilancio) e 14ª (Politiche dell'Unione Europea) del Senato della Repubblica, 10 dicembre. Banca d'Italia (2010c), "Audizione in materia di passaggio dal bilancio di competenza al bilancio di cassa. Esame dell'Atto del Governo n. 290. Bilancio di cassa e Tesoreria statale", Testimonianza del Capo del Servizio Rapporti con il Tesoro, Bruno D'Offizi, al Senato della Repubblica, Commissione 5ª (Programmazione economica, Bilancio), 15 dicembre.

Ministero dell'Economia e delle finanze (2007), "Libro verde sulla spesa pubblica – Spendere meglio: alcune prime indicazioni", 6 settembre; Ministero dell'Economia e delle finanze (2008), "La revisione della spesa pubblica – Rapporto 2008", 12 giugno.; Ministero dell'Economia e delle finanze (2009), "Rapporto sulla spesa delle Amministrazioni centrali dello Stato"; Presidenza del Consiglio dei Ministri (2010), "Programma Nazionale di Riforma – Bozza", 5 novembre; Task force istituita dal Consiglio europeo del marzo 2010 (2010), "Relazione finale della Task force al Consiglio europeo", 21 ottobre.

**QUALCHE CONCLUSIONE** – Senza ombra di dubbio, al fine di assicurare l'efficacia del nuovo ciclo di programmazione di bilancio sarà necessario garantire l'attuazione degli strumenti previsti dalla legge n. 196 del 2009. Invero, nessuna delle deleghe previste dalla legge è stata ancora esercitata, come in precedenza già anticipato, e inoltre, i lavori dei gruppi e dei comitati la cui istituzione era prevista dalla legge, o che sono propedeutici all'attuazione di specifiche misure, sono in alcuni casi ancora alla fase preliminare. Inoltre, l'armonizzazione dei sistemi contabili è condizione indispensabile per assicurare il coordinamento della finanza pubblica tra tutti i livelli di governo.

Complessivamente, la norma in esame va nella direzione di aumentare la trasparenza dei conti e l'efficacia della programmazione di bilancio, coerentemente con quanto richiesto nell'ambito del semestre europeo. Il dibattito in corso sul rafforzamento della governance europea si è tuttavia concentrato anche su altri aspetti, quali ad esempio l'introduzione di istituzioni indipendenti. Queste ultime possono rappresentare un valido strumento per limitare il rischio che si formulino previsioni basate su ipotesi ottimistiche, rendere più efficace il monitoraggio dei conti pubblici e valutare il rispetto delle regole di bilancio nazionali, riducendo la necessità di interventi a livello europeo. Soluzioni di questo tipo sono state adottate in vari Paesi, con differenze significative sotto il profilo sia delle funzioni sia dell'assetto istituzionale<sup>76</sup>.

La Legge di contabilità e finanza pubblica del 2009, confermando la prassi degli ultimi anni, prevede un orizzonte di tre anni per la programmazione di bilancio. È un aspetto molto importante: una programmazione di medio periodo può assicurare maggiore certezza delle risorse agli attori coinvolti nella gestione della spesa pubblica, permettendo guadagni di efficienza. Inoltre un'ottica di medio termine consente di individuare in anticipo i problemi evitando di agire in condizioni di emergenza.

Anche il Consiglio europeo, nell'ambito della discussione sulla riforma della governance europea, ha convenuto il 17 giugno scorso sull'opportunità di "adottare a livello nazionale regole di bilancio e procedure orientate al medio termine", in linea con le indicazioni del gruppo di lavoro coordinato dal Presidente Van Rompuy e con le proposte di riforma della Commissione europea. L'analisi dei documenti di programmazione presentati dalla fine degli anni ottanta suggerisce che l'attività di programmazione in materia di finanza pubblica ha presentato alcune carenze, che hanno spesso comportato il mancato raggiungimento degli obiettivi di medio periodo. Con la revisione della Legge di contabilità e finanza pubblica si potrebbe<sup>77</sup>, peraltro, cercare di porre rimedio ad alcuni di questi problemi.

Concentrando l'attenzione sui Documenti di programmazione economica e finanziaria (DPEF) presentati a partire dal 1997, si osserva che per il triennio successivo è stato programmato un aumento medio dell'avanzo primario pari a quasi 1 punto percentuale del PIL. A consuntivo, tale saldo è risultato inferiore a quanto programmato di 2,7 punti. Lo scostamento dagli obiettivi con riferimento all'indebitamento netto è stato pari a circa 2 punti. Larga parte del divario è imputabile all'Ottimismo delle previsioni macroeconomiche al momento della formulazione del programma. Nei tre anni successivi a ciascun DPEF, il PIL reale è quasi sempre cresciuto molto

<sup>76</sup> DEBRUN X., D. HAUNER, M.S. KUMAR (2007), "The Role for Fiscal Agencies", in IMF ed., "Promoting Fiscal Discipline", Washington, DC, forniscono una rassegna della letteratura e delle soluzioni adottate in diversi paesi. Nel 2007 la Svezia ha istituito un Consiglio per la politica di bilancio con il compito di valutare in quale misura il governo raggiunga gli obiettivi di bilancio che si prefigge (Swedish Fiscal Policy Council, 2010). Nel 2009 la Germania ha creato un Consiglio per la stabilità che sostituisce il Consiglio per la programmazione finanziaria e ha l'incarico di monitorare l'andamento dei conti pubblici; se il Consiglio ritiene che vi siano rischi per i conti pubblici del governo federale o di un singolo stato, il governo deve proporre misure correttive la cui implementazione viene poi monitorata dal Consiglio. Nel 2010 il Regno Unito ha istituito un'autorità indipendente – Office for Budget Responsibility – che ha il compito di fornire valutazioni sull'andamento dei conti pubblici e dell'economia.

<sup>77</sup> BALASSONE F., S. MOMIGLIANO, P. RIZZA (2011), "Medium-term fiscal planning under (mostly) short-term governments", Italy 1988-2008", 2011.

meno delle previsioni: la differenza, in termini cumulati, è stata in media di 3,7 punti percentuali. Queste ampie differenze tra previsioni e consuntivi hanno riflesso le difficoltà dei previsori pubblici e privati nel valutare la persistenza dell'abbassamento del tasso di crescita dell'economia italiana avvenuto all'inizio degli anni novanta. Come già segnalato nella Sezione precedente, può essere nondimeno opportuno considerare accorgimenti istituzionali e soluzioni tecniche in grado di ridurre il rischio che la crescita risulti sistematicamente inferiore alle previsioni.

L'analisi dei DPEF mostra inoltre che lo scostamento rispetto agli obiettivi emerge già nel primo anno di programmazione. Sembra però essere mancata una reazione sistematica ai debordi, volta almeno in parte a compensarli.

Questi risultati suggeriscono che il raggiungimento degli obiettivi nel medio periodo potrebbe essere facilitato dall'introduzione di meccanismi istituzionali che, in conseguenza di uno scostamento tra risultati e obiettivi in un anno, prevedano la necessità di procedere a una correzione compensativa negli esercizi successivi, stabilendo di volta in volta su quali poste intervenire.

Spesso il mancato raggiungimento degli obiettivi ha riflesso anche una valutazione ottimistica della situazione di partenza dei conti pubblici; ciò segnala l'esigenza di disporre di affidabili informazioni infra-annuali. In base a quanto stabilito dalla Legge di contabilità e finanza pubblica, il Ministro dell'Economia e delle finanze deve trasmettere al Parlamento, entro il 30 giugno di ogni anno, un allegato in cui vengano riportati i risultati del monitoraggio degli effetti sui conti pubblici delle manovre di bilancio. Si tratta di informazioni molto utili per la valutazione dello stato dei conti pubblici; sarebbe opportuno precisare l'ambito temporale rispetto al quale fornire le suddette stime, che per esempio potrebbe riguardare le manovre di bilancio dell'ultimo triennio.

Con riferimento ai risultati della programmazione per l'anno seguente, le Relazioni previsionali e programmatiche pubblicate tra il 1997 e il 2007 indicavano un aumento medio dell'avanzo primario di circa 0,3 punti percentuali del PIL; tra il 1998 e il 2008 tale saldo è invece diminuito di 0,3 punti percentuali in media all'anno. Lo scostamento è quasi interamente imputabile a una dinamica della spesa primaria corrente ampiamente superiore a quanto programmato l'anno precedente. Emerge quindi con forza la necessità di rafforzare il controllo della spesa.

In prospettiva, il controllo della spesa avrà un ruolo chiave nel conseguimento degli obiettivi fissati per l'indebitamento netto e per il debito e nel mantenimento di finanze pubbliche solide e sostenibili.<sup>78</sup>

Difatti, regole di spesa vincolanti che fissano limiti pluriennali al valore assoluto o al tasso di crescita degli esborsi possono essere strumenti efficaci per una gestione delle erogazioni coerente con la disciplina di bilancio. Si tratta, in genere, di procedure cosiddette top-down con le quali – partendo dall'obiettivo per il saldo e dalla previsione delle entrate – si determinano prima i limiti per la spesa complessiva e successivamente quelli relativi a ciascuna missione e ai singoli programmi. Legge di contabilità e finanza pubblica, invero, ha mosso, nella direzione di un rafforzamento del controllo della spesa, e l'attuale proposta di modifica della Legge di contabilità e finanza pubblica prefigura un ulteriore passo in avanti estendendo i limiti anche alle spese non rimodulabili. Tuttavia, come nella norma anzidetta, non viene chiarito quale sia il grado di rigidità dei vincoli (come e in quale misura tali limiti possano essere rivisti).

È auspicabile definire ulteriori interventi volti a garantire un maggiore controllo delle erogazioni. L'introduzione di una esplicita regola vincolante che fissi limiti pluriennali per la spesa primaria sarebbe coerente con l'importanza cruciale che ha assunto il controllo della spesa e renderebbe più visibili gli obiettivi da raggiungere, aumentando i costi politici di eventuali sconfinamenti.

<sup>78</sup> Il primo Rapporto annuale sulla crescita, diffuso dalla Commissione europea sottolinea come il controllo della spesa pubblica sia cruciale non solo per il consolidamento dei conti pubblici, ma anche per le prospettive di crescita dei Paesi della UE (Commissione europea, 2011).



Andrebbe specificato, però, il meccanismo attraverso il quale eventuali sconfinamenti vengono recuperati negli esercizi successivi.

Una volta completata la realizzazione del federalismo fiscale, la regola di spesa potrebbe riguardare le uscite primarie delle Amministrazioni centrali e degli Enti di previdenza, inclusi i trasferimenti agli enti decentrati. Andrebbero adeguatamente precisati i legami tra tale regola e le voci di spesa del bilancio dello Stato. Agli enti territoriali potrebbe applicarsi una regola relativa al saldo di bilancio; il controllo delle erogazioni costituirebbe una responsabilità dei singoli enti che dovrebbero utilizzare al meglio gli strumenti interni di programmazione e controllo della spesa.

Una regola di spesa sarebbe, inoltre, coerente anche con la proposta della Commissione europea di revisione della parte preventiva del Patto di stabilità e crescita, secondo la quale la dinamica delle erogazioni diventa una delle variabili che il Consiglio prende in esame per verificare l'adeguatezza del sentiero di aggiustamento verso l'obiettivo di medio termine definito per il saldo di bilancio strutturale.<sup>79</sup>

Per rendere, infine, più efficace il controllo della dinamica degli esborsi, alla regola stabilita per la spesa primaria dovrebbe essere riconosciuta una particolare importanza sia nelle procedure di controllo sia nel dibattito parlamentare.

---

<sup>79</sup> Commissione europea (2010e).