

## II CRISI E PROSPETTIVE DELLA CONTABILITÀ PUBBLICA

PAOLO DE IOANNA \*

### 1. A CHE SERVE UNA LEGGE CORNICE CHE DISCIPLINA LE PROCEDURE DI BILANCIO E LA FINANZA PUBBLICA?

La legge n. 196 del 31 dicembre 2009, organizza una nuova cornice in materia di “contabilità e finanza pubblica”. La materia evocata nel titolo della legge è amplissima; si tratta di un testo composto da 52 articoli che ha integralmente sostituito la legge n. 468 del 1978, e successive modifiche, una delle discipline di cornice più durature, complesse e controverse, nella sua implementazione politico legislativa e tecnico amministrativa, degli ultimi trenta anni, frutto della breve stagione della solidarietà nazionale.

La legge n. 196 in via di premessa dichiara di voler disporre in materia di principi di coordinamento, obiettivi di finanza pubblica e criteri di armonizzazione dei sistemi contabili (Titolo I); poi affronta il tema (Titolo II) della trasparenza e della controllabilità della spesa e poi riprende, in parte, lo schema della legge n. 468 del 1978, occupandosi degli strumenti e degli obiettivi della finanza pubblica (Titolo III), del monitoraggio della spesa (Titolo IV), della copertura delle leggi di spesa (Titolo V), del bilancio dello Stato (Titolo VI), della tesoreria degli enti pubblici e della programmazione dei flussi di cassa (Titolo VII), dei controlli della ragioneria e della valutazione della spesa (Titolo VIII); prevede da ultimo, molto opportunamente, una delega al Governo per un testo unico in materia di contabilità dello Stato e di tesoreria (Titolo IX), delega altre volte concessa e mai esercitata.

---

\* *Consigliere di Stato.*

Con etichette diverse ritroviamo una sostanziale continuità negli strumenti utilizzati e più volte riconfigurati in questi trenta anni circa di applicazione della legge n. 468 del 1978 e, soprattutto, nei metodi. Continuità che non sarebbe un fatto negativo se nella legge trovassimo anche risposte e linee di lavoro e sviluppo, almeno per le questioni più critiche emerse in questi anni.

I processi storici di razionalizzazione dei sistemi parlamentari si svolgono soprattutto all'interno del nucleo di questioni che attengono: (i) all'esercizio dei poteri fiscali (entrata e spesa) del Governo e delle Camere rappresentative, (ii) alla disciplina, formale e reale, dei loro rapporti: (iii), alla evoluzione che su questo terreno registra l'applicazione dei principi posti dalla Costituzione. E proprio su questo terreno che ha molto senso parlare di evoluzione della costituzione materiale. Le modifiche che toccano questi rapporti, posti con legge ordinaria, connotano processi che riguardano (a monte) l'interpretazione delle norme costituzionali e (a valle) l'assetto dei regolamenti e delle prassi parlamentari; hanno quindi a che fare con la sostanza stessa della democrazia rappresentativa. Tuttavia, trattandosi di questioni tecnicamente complesse, (e spesso complicate dagli stessi addetti ai lavori), sfugge o non si percepisce immediatamente il senso delle loro implicazioni profonde che avvengono attraverso un accumulo lento di prassi, innovazioni, ritorni al passato, nuovi avanzamenti.

La nuova legge aprirà certamente molti cantieri di studi e commenti. Ci sarà tempo e modo di ritornare su tutti i nodi rivisitati da un testo molto complesso.

Nella riflessione che segue cerco di spiegare se nella nuova cornice contabile, che viene presentata come strettamente connessa alla fase di attuazione dell'art. 119 Cost, in materia di cd federalismo fiscale, ed in particolare alla delega recata dalla legge n. 42 del 2009, prevalgano elementi di continuità o di discontinuità con l'assetto precedente. Soprattutto mi domando quanto la riforma sia spiegabile con elementi che attengono all'assetto strutturale della finanza pubblica italiana, dopo il titolo V Cost., e/o con profili relativi al nuovo quadro politico, dominato da una fortissima maggioranza di centro destra che dispone, anche in ragione di un abnorme utilizzo della decretazione d'urgenza e dei voti di fiducia, del pieno controllo dell'agenda dei lavori parlamentari.

Queste domande sono testate con riferimento a tre ambiti specifici: l'armonizzazione dei conti pubblici e gli strumenti per il controllo parlamentare; la classificazione contabile delle spese; la delega per il passaggio ad un bilancio di sola cassa.

All'inizio degli anni '80 due importanti intellettuali italiani, un giurista della organizzazione dei poteri pubblici ed un filosofo del diritto (S. Cassese e N. Matteucci) erano stati incaricati dalla Confindustria, nell'ambito di un ormai storico

convegno, di analizzare le cause profonde della perdita di controllo nel governo della spesa pubblica in Italia.

In estrema sintesi, il giurista indicava nella carenza storica di una cultura organizzativo – industriale e nella prevalenza e pervasività di strumenti di controllo di marca solo contabile e finanziaria una delle cause di questo processo; era un modo per riproporre la visione di una frattura tra amministrazione e finanza come tratto negativo strutturale della nostra organizzazione amministrativa; il filosofo poneva l'accento sul modello cogestionario (Governo Parlamento) visto come fattore di fondo della spesa senza responsabilità ed invocava il recupero del modello cd "Westminster", dove la produzione normativa resta saldamente nelle mani del Governo ed il Parlamento ratifica e controlla ma non esercita veri poteri di spesa <sup>1</sup>.

A distanza di trenta anni, ad avviso di chi scrive, i segni di una cultura industriale e della misurazione tecnica dei risultati delle politiche pubbliche sono sparsi, retoricamente, in molti segmenti della nostra legislazione, a cominciare da quella sui controlli di gestione, ma i risultati pratici sono molto modesti; la divaricazione tra amministrazione e finanza resta per intero nonostante che dal 2000 sono stati introdotti nel bilancio dello Stato i centri di costo e i budget per obiettivi mentre il rapporto con la dirigenza è stato contrattualizzato. Il Governo invece domina e controlla la produzione normativa, attraverso un uso intenso e continuo degli strumenti d'eccezione (decreti legge ed ordinanze d'urgenza per le calamità) e della posizione in Parlamento della questione di fiducia. Il Parlamento controlla poco, mentre continua a consumare grandi energie nell'esercizio (alquanto dimostrativo) dei suoi poteri di emendamento, soprattutto in sede di conversione dei decreti legge.

Il lungo (troppo lungo) processo di razionalizzazione della democrazia rappresentativa italiana non ha ancora trovato, neppure dopo l'ingresso nella UE, un punto di equilibrio condiviso e praticato in modo trasparente dalle due coalizioni che ormai da quindici anni si dividono, a turno, le responsabilità di governo <sup>2</sup>.

Forse considerare la struttura dei bilanci pubblici come un bene da implementare in una visione condivisa, ispirata ad esigenze di trasparenza ed integrità, sarebbe un buon punto di partenza per rimettere su basi più stabili la nostra democrazia rappresentativa.

---

<sup>1</sup> S. CASSESE, *Espansione e controllo della spesa pubblica: aspetti istituzionali*; N. MATTEUCI, *Consenso sociale e spesa pubblica*, in *Lo Stato e i soldi degli italiani*, Atti del Convegno, in «Rivista di politica economica», gennaio 1983, pp. 153-191.

<sup>2</sup> Cfr. P. DE IOANNA – C. GORETTI, *La decisione di bilancio in Italia*, Il Mulino, Bologna 2008.

Una legge cornice in materia di contabilità e finanza pubblica, discussa e votata con la collaborazione di tutte le forze politiche, secondo una prassi sempre seguita in questi ultimi trenta anni, ma piuttosto rara in questa fase politica, dominata dal conflitto, appare dunque un eccellente punto di osservazione per capire come stanno e dove vanno questi processi.

Nei paesi dell'area OCSE si è sviluppata negli ultimi dieci anni una ampia e approfondita riflessione, politica e tecnica, sulla morfologia che i bilanci pubblici (dello Stato e degli enti territoriali dotati di autonomia fiscale) devono assumere per assolvere al meglio le funzioni che massimizzano la qualità democratica di un sistema politico-economico. Vi è consenso tra gli studiosi nell'indicare nella qualità dell'*accountability* un elemento cruciale per comprendere in che modo il governo risponde del proprio operato nei confronti del Parlamento e, più in generale, in che modo lo stesso Parlamento, come istituzione, risponde di fronte agli elettori delle modalità con cui controlla l'operato del governo<sup>3</sup>.

Per *accountability* intendiamo in particolare la possibilità attraverso l'esame dei bilanci pubblici di individuare il livello di responsabilità, rispettivamente politica e amministrativa, cui ricondurre scelta delle priorità finanziarie, gestione delle risorse e verifica dei risultati. La struttura dei bilanci pubblici dovrebbe consentire di svolgere le funzioni ora descritte riferite ad involucri di risorse destinate a finalità ben determinate, cioè a politiche pubbliche ricostruibili nelle rispettive dimensioni finanziarie e negli obiettivi attesi<sup>4</sup>.

In termini generali si può affermare che lo stesso criterio della specializzazione dei bilanci pubblici nasce e si svolge storicamente proprio su questo terreno e, opportunamente attualizzato, mantiene una sua efficacia tecnica ed istituzionale<sup>5</sup>.

Gli apparati che in Italia gestiscono al centro il ciclo delle spese e delle entrate statali (ora ricondotti entro l'unico contenitore del Ministero dell'economia e delle finanze) sono i Dipartimenti della Ragioneria generale dello Stato (RGS), del Tesoro e delle Entrate, che opera attraverso le sue agenzie; il controllo esterno viene effettuato dalla Corte dei Conti.

Questi apparati sono espressione, sul piano culturale ed operativo, di categorie, schemi interpretativi e tecniche, di gestione e di controllo, di matrice sostan-

---

<sup>3</sup> In chiave politologica, per tutti, G. SARTORI, *Elementi di teoria politica*, Il Mulino, Bologna 1987, p. 234 e ss.

<sup>4</sup> Si veda *L'accountability delle amministrazioni pubbliche*, a cura di F. PEZZANI, IPAS, Milano 2003.

<sup>5</sup> P. DE IOANNA, *Autorizzazione parlamentare e principio di specificazione*, in *Linee di riforma dei bilanci pubblici*, a cura di L. CAVALLINI CAEDDU, Giappichelli, Torino 2003.

zialmente giuridico contabile; matrice che si radica nello statuto costituzionale del bilancio pubblico, riconducibile nelle linee costitutive all'art. 81 Cost. ma che chiama in gioco altri principi e criteri, rinvenibili negli articoli 23, 53, 72 e 75 ed ora anche nel titolo V Cost.<sup>6</sup>

L'esperienza e l'osservazione dei nodi analitici e pratici del dibattito politico degli ultimi trenta anni fa emergere alcuni nessi particolarmente significativi, che sono derivati da questa matrice e che hanno influenzato, fin qui, in modo decisivo, anche i tentativi di immettere nell'ordinamento categorie interpretative e prassi, orientate sulla valutazione dei risultati delle gestioni pubbliche, oltre che sul rispetto di canoni di stretta legalità. Questa lettura giuridico contabile dei problemi del governo e del controllo dei flussi di spesa, al di là della fraseologia innovativa delle leggi e dei documenti ufficiali, rimane largamente egemone e costituisce una causa non secondaria della complessiva inefficienza degli apparati pubblici italiani e del connesso sistema di controllo contabile.

Come in un gioco di specchi le stesse categorie si autosostengono in tutte le fasi del controllo, imponendo alla gestione delle spese un modulo che intercetta le singole fasi, le organizza in nomenclature contabili generali di assai dubbia chiarezza esplicativa, da cui dovrebbero discendere effetti conformativi sui poteri di spesa del Governo e del Parlamento, e soprattutto sulla autonomia gestionale dei dirigenti pubblici; si tratta di un modulo che, salvo poche eccezioni, non esprime alcuna valutazione significativa sullo stato effettivo delle singole gestioni e dei singoli servizi e soprattutto sulla capacità di gestire dei dirigenti e sugli obiettivi reali che la politica vuole conseguire.

La cosiddetta *spending review* è stata il tentativo (avviato nel biennio 2006-2007) di passare gradualmente ad un nuovo metodo di controllo della spesa, non diretto ad introdurre tagli finanziari operati solo in termini di norme e di gestione contabile del bilancio pubblico, ma volto, in via prioritaria, ad analizzare le attività svolte dalle amministrazioni pubbliche, per misurare e valutare il loro operato, utilizzando strumenti e metodi idonei a mettere a confronto risorse, risultati attesi e risultati conseguiti. Metodologia largamente utilizzata negli altri paesi dell'area OCSE, legata al crescente bisogno di efficienza, migliore qualità nei servizi pubblici, soprattutto se connessi a funzioni cruciali per la cittadinanza e lo

---

<sup>6</sup> Cfr. G. ABBAMONTE, *Principi di diritto finanziario*, Liguori, Napoli 1975; P. DE IOANNA, *Parlamento e spesa pubblica*, Il Mulino, Bologna 1993; A. e F. GABOARDI, *Manuale di contabilità dello Stato*, Maggioli, Rimini 1998; A. BRANCASI, *Contabilità pubblica*, Giappichelli, Torino 2005; R. PEREZ, *La finanza pubblica*, in *Trattato di diritto amministrativo*, Giuffrè, Milano 2003; G. D'AURIA, *I controlli*, in *Trattato di diritto amministrativo*, cit.; N. LUPO, *Costituzione e bilancio*, Luiss, Roma 2007; G. RIVOSECCHI, *L'indirizzo politico finanziario tra Costituzione italiana e vincoli europei*, Il Mulino, Bologna 2007.

sviluppo economico, come l'istruzione, la sanità e la ricerca, in un contesto di risorse limitate. Tuttavia si tratta di un tentativo finora sterile in quanto impostato e gestito dalle stesse strutture che sanno operare solo in termini di controllo – compressione della spesa attraverso le categorie contabili vigenti; il controllo non si applica a dinamiche reali e fattori endogeni ed esogeni che segnano il funzionamento di una determinata politica pubblica, ma direttamente e solo alla cornice normativa che autorizza la spesa; così si mantiene un certo controllo al margine degli andamenti dei flussi di spesa ma non vi è alcun approfondimento e comprensione degli effetti delle correzioni introdotte, utilizzando *set* omogenei di dati di riferimento *ex ante* ed *ex post* di natura reale. E del resto, la stessa valutazione *ex ante* che si esercita sugli effetti attesi da innovazioni normative primarie (leggi) o secondarie (regolamenti introdotti in base a nuove norme primarie) spesso non utilizza lo stesso *set* di ipotesi e dati con cui si è costruita la previsione a legislazione vigente e /o non chiarisce quale sia questo *set* di ipotesi e dati.

Il centro dunque regola e governa i flussi di cassa che dal bilancio dello Stato alimentano le amministrazioni centrali e periferiche e gli enti esterni continuando ad utilizzare categorie squisitamente giuridico contabili, a dispetto della nuova retorica del federalismo fiscale e della sussidiarietà; dichiara di eseguire ordini politici (posti dalla legge o da atti normativi *sub* legislativi) dietro lo schermo di automatismi costruiti in modo opaco e di fatto realizzando una profonda deresponsabilizzazione della dirigenza che gestisce direttamente le risorse. E ciò proprio nel momento in cui a questa dirigenza si riconosce uno status economico di tutto rispetto, giustificato con il nesso di responsabilità dirigenziale, declinato in corposi, quanto inutili, rinvii a formule contrattuali che definiscono gli obiettivi attesi, posti dall'indirizzo politico. *En passant*, osserviamo che sarebbe interessante saggiare la fondatezza della distinzione concettuale e pratica tra indirizzo politico e gestione analizzando i contenuti dei contratti individuali che pongono fini e obiettivi alla dirigenza.

Non si tratta evidentemente di negare la forza e la valenza sostanziale dei principi costituzionali, né di disconoscere la funzione genetica che le norme hanno nel costruire le posizioni soggettive a contenuto patrimoniale intestate ai soggetti privati; si tratta invece di rileggere questi fenomeni alla luce del contesto dei problemi posti dal presente; in particolare, e su questo profilo ci soffermeremo nel seguito di questa riflessione, di aprire la scatola della nomenclatura delle spese, come conformata in via di prassi, e come apparentemente innovata nella nuova legge di riforma della cornice contabile.

La questione cruciale sul terreno del controllo della finanza pubblica sta nella fase di quantificazione degli effetti finanziari associabili alle innovazioni normative e, soprattutto, nella valutazione degli andamenti delle tendenze in atto che operano sulla base degli istituti di spesa vigenti. Se questa fase è assunta nel

dominio del Governo e se viene esercitata in condizioni di sostanziale scarsa o nulla monitorabilità di metodi, dati e fonti utilizzati, di fatto appare molto difficile invocare il passaggio ad un ciclo di parlamentarismo razionalizzato in cui le Camere dovrebbero porre decisamente l'accento sul controllo degli effetti delle politiche adottate dal Governo e dalla sua maggioranza, abbandonando ogni possibilità di modificare, via emendamenti, queste politiche.

In realtà, tutte le varianti continentali di democrazia parlamentare razionalizzata intestano alle Camere robusti poteri di controllo, associati a reali poteri di emendamento, sia pure entro limiti e vincoli ben precisi, tali da consentire al Governo di svolgere il suo programma, se assistito dalla tenuta della sua maggioranza. Ed è questa la forma materiale verso cui si è mosso il nostro sistema di decisione di bilancio nell'ultimo trentennio; il limite di questa evoluzione, che è poi la ragione per cui, secondo chi scrive, non si è raggiunto ancora un ragionevole punto di equilibrio, sta nella circostanza che l'area tecnica che serve a supportare le politiche fiscali resta saldamente nelle mani del Governo, ed esercita un super controllo sulla produzione normativa o comunque ha strumenti sufficientemente forti per paralizzarla o interdirla. Tutto ciò potrebbe essere perfettamente funzionale con l'auspicata razionalizzazione se le Camere (o altro soggetto in posizione di neutralità) fossero in condizione di organizzare ed utilizzare strumenti per verificare questi percorsi valutativi (dati, fonti, metodi e criteri); ora le Camere (*melius* le proprie strutture tecniche interne) ripetono, a volte con effetti quasi comici, lo spartito che viene passato dal Governo, cioè dalla Ragioneria generale dello Stato; e quest'ultima opera in una posizione "ambigua"; offre dati non neutri e non testabili, ma sui quali si "chiude" la c.d. procedura di verifica delle quantificazioni, in ultima analisi sulla base di una assunzione di responsabilità politica da parte del Governo: cosa del tutto fisiologica in un parlamentarismo razionalizzato se verifica e analisi dei dati avvenissero in forme, tempi e modi idonei a dare una senso di effettività a questa fase di controllo politico. Se anche il controllo si esaurisce in un voto a maggioranza, senza aver potuto esplorare e discutere la base conoscitiva su cui si è costruita la soluzione normativa, senza volere (o forse volendo) si distrugge l'essenza della rappresentanza.

Ora, la concentrazione opaca della decisione normativa nel solo Governo garantisce la immediatezza della decisione ma non assume alcuna valenza positiva in termini di appropriatezza delle scelte; all'interno del Governo operano esattamente le stesse *lobbies* e gli stessi interessi che in Parlamento si esprimono e si confrontano in modo aperto; senza scomodare i teorici della democrazia rappresentativa, è autoevidente che se le Camere sono deprivate sia dei poteri di incidere sulla produzione normativa, sia del potere di controllare in modo effettivo e penetrante gli effetti, *ex ante* ed *ex post*, delle scelte del Governo si realizza un corto circuito che mette il funzionamento reale del sistema su un binario non pre-

visto e non voluto dalla Costituzione. Ma la forma della decisione di bilancio e la struttura dei documenti sono funzione dei limiti e della estensione dei poteri di decisione e controllo che le Camere in concreto possono e devono esprimere.

Riprendere il tema della classificazione contabile della spesa, costituisce, a nostro avviso, un indice eccellente per capire lo stato della questione che ha un certo rilievo per il buon funzionamento di un sistema di democrazia rappresentativa.

## 2. L'ARMONIZZAZIONE DEI BILANCI PUBBLICI E GLI STRUMENTI PER IL CONTROLLO PARLAMENTARE

I primi due titoli della legge di riforma recano importanti novità; il primo declina, con lo strumento della delega, la dichiarata volontà di definire metodi e luoghi per attuare l'armonizzazione dei bilanci pubblici e il coordinamento della finanza pubblica, due ambiti di materie che in base all'art. 117 Cost. sono ora intestati alla competenza concorrente dello Stato e delle Regioni. Il secondo titolo, sotto la formula "misure per la trasparenza e la controllabilità della spesa", entra nel cruciale e delicato tema del controllo, parlamentare.

Ora lo svolgimento dei criteri direttivi della delega per l'armonizzazione dei conti ed il coordinamento della finanza pubblica avviene secondo un percorso binario: l'art. 2 reca infatti una prima delega per l'adeguamento dei sistemi contabili di tutte le amministrazioni pubbliche, ad esclusione delle regioni e degli enti locali; e viene formulato un catalogo di sei principi e criteri direttivi: *a)* regole contabili uniformi ed un comune piano dei conti integrato, al fine di consolidare e monitorare gli stessi in fase di previsione, gestione e rendicontazione; *b)* definizione di una tassonomia per la riclassificazione dei dati contabili per le amministrazioni tenute al regime di contabilità civilistica; *c)* adozione di comuni schemi di bilancio articolati in missioni e programmi; *d)* affiancamento, a fini conoscitivi, al sistema di contabilità finanziaria, di un sistema di contabilità economico patrimoniale; *e)* adozione di un bilancio che consolidi i conti delle aziende e delle partecipate; *f)* predisposizione di un sistema di indicatori di risultato.

Gli stessi criteri, con alcune aggiunte, sono versati poi con una novella entro lo schema della delega prevista dall'art. 2 della legge n. 42 del 2009 sull'attuazione del federalismo fiscale; l'aggiunta più importante riguarda il criterio della raccordabilità dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni e degli enti locali con quelli adottati in ambito europeo ai fini della procedura per i disavanzi eccessivi; i criteri della prima delega, relativa al sistema delle pubbliche amministrazioni, saranno articolati e resi tecnicamente agibili dal lavoro di un ap-

posito comitato che agirà in raccordo con la Commissione tecnica paritetica per il federalismo fiscale, di cui all'art. 4 della legge n. 42 del 2009, a cui è rimessa la declinazione degli stessi criteri in quanto applicati all'area delle regioni e degli enti locali.

Induce a riflettere la circostanza che praticamente gli stessi principi e criteri direttivi possano operare, in modo equivalente, sia per l'area delle amministrazioni pubbliche, che non rientrano nell'ambito di applicazione del Titolo V Cost., sia per le regioni e per gli enti locali, enti dotati di poteri fiscali, poteri che per le regioni vengono da alcuni studiosi ricostruiti come attribuiti a titolo originario, senza la mediazione di alcuna funzione legislativa statale.

La differenza nella loro operatività è rimessa alla diversa composizione e valenza istituzionale dei due organismi collegiali che dovranno poi declinare in concreto i principi e criteri direttivi della delega.

Appare piuttosto evidente che chi ha scritto la norma ritiene che il coordinamento e l'armonizzazione dei conti pubblici sia operazione da condurre con finalità e tecniche sostanzialmente analoghe nei due insiemi considerati.

È molto dubbio che sia così se il c.d. federalismo non è la riedizione del precedente assetto regionale.

Il percorso è comunque molto complesso; i criteri tradiscono l'idea di un controllo stretto dei conti, *ex ante* ed *ex post*, dal centro, cosa in se non irragionevole, vista la situazione della finanza pubblica italiana; tuttavia si tratterà di capire come questi criteri verranno in concreto declinati entro una cornice costituzionale che comunque disciplina poteri di prelievo fiscale e di spesa come due poli che danno corpo ad un unico assetto ordinamentale che intende riconoscere contestualmente competenze legislative materiali e autonomie fiscali. E il bilancio è uno strumento essenziale di programmazione finanziaria e di governo del potere regionale e locale; non è ovvio, ad esempio, che cosa sia un piano integrato dei conti dello Stato, delle regioni, e del sistema degli enti locali; se l'integrazione deve avere un valore solo conoscitivo, come si suppone, perché non ci si è limitati a parlare di piena confrontabilità e possibilità di consolidare i conti, ai fini dei criteri di convergenza europea? L'uso del termine "integrazione" riferito alla possibilità di costruire un piano (appunto integrato) dei conti sembra voglia riferirsi ad un esercizio previsionale dove la struttura dei conti deve essere spinta ad un tale livello di omogeneità da permettere la loro piena integrazione; ad un primo esame, una tale prospettiva sembra andare ben al di là di quel coordinamento ed armonizzazione dei conti che deve consentire di creare strumenti condivisi di controllo degli andamenti a fini di convergenza europea.

Ora il punto sostanziale del coordinamento sta nella possibilità di mettere in campo misure che "governano – contengono" possibili sconfinamenti dai vincoli di convergenza europea; questa possibilità viene resa concreta attraverso le mi-

sure che declinano il Patto di stabilità interna, da collocare nella legge finanziaria (LF) che ora prende il nome di legge di stabilità, riprendendo la fortunata nomenclatura della legge finanziaria del 1998 che ci portò nella UE. Ma il limite del rispetto dell'indebitamento netto assume ora anche la valenza formale di un criterio di compensazione da associare a tutte le innovazioni legislative, entro lo stesso *set* di dati e analisi che concretizzano la quantificazione degli effetti delle norme e la loro copertura.

Chi scrive ha subito espresso forti dubbi sulla trasformazione di un criterio di controllo – monitoraggio economico (il limite *ex post* dell'indebitamento netto della PA) in un precetto normativo di copertura *ex ante*; replicando la tecnica e la strumentazione dell'art. 81, IV comma, Cost. Si veda al riguardo l'art. 17 (Copertura finanziaria delle leggi), comma 3, che ha inteso formalizzare una prassi degli ultimi anni. Tuttavia ammesso che questa operazione (fortemente voluta dalla RGS e lodata dalla Corte dei Conti) abbia un senso ed una efficacia, è del tutto evidente che se l'applicazione di questo limite opera immediatamente nelle procedure di formazione delle leggi e se il suo presidio tecnico è rimesso (come è avvenuto fin qui) alle valutazioni del Governo centrale (leggi RGS), non è chiaro quale debba essere poi la funzione tecnico istituzionale dei due comitati evocati dall'art. 2 chiamati a definire regole contabili uniformi tali da rendere raccordabili i sistemi contabili delle regioni e degli enti locali con quelli dello Stato e della PA, ai fini proprio del rispetto dei criteri europei di convergenza. Se nella formulazione delle clausole di copertura e di compensazione (agli effetti dell'indebitamento netto della PA) i dati, i metodi e, si suppone, le regole contabili, sono già nel dominio diretto della RGS, che è il sacerdote della costruzione dei conti tendenziali della PA, che senso ha poi riproporre la stessa materia come oggetto di criteri di delegazione legislativa da concertare nel contenitore di comitati interistituzionali.

In particolare, se è vero che i criteri di consolidamento statistico a fini europei sono una questione di analisi economica delle transazioni di bilancio, forse era più opportuno affidare la predisposizione della base tecnica di questo lavoro direttamente all'ISTAT e poi su questa base prevedere una fase di convergenza – concertazione istituzionale.

La strutturazione del controllo parlamentare resta invece (dopo una formulazione più incisiva proposta dal Senato, in prima lettura), interamente affidata all'autonomia organizzativa delle Camere. Le esperienze fatte nei venti anni di operatività dei Sevizi bilancio “separati” delle due Camere fanno intendere che è prevalsa una visione che tende a replicare i percorsi valutativi, *ex ante*, della RGS senza alcuna potenziale prospettiva di mettere in discussione queste prassi.

L'esame dei primi due titoli della legge apre più questioni e cantieri di lavoro di quante ne voglia risolvere e soprattutto descrive un metodo di lavoro dove in

effetti sembra prevalere l'idea che tutto il processo di armonizzazione dei conti sarà diretto e guidato dallo Stato centrale: leggi RGS.

Ci sembra una prospettiva in perfetta continuità con i primi trenta anni di applicazione della precedente legge cornice.

### 3. TIPICITÀ E SPECIALITÀ DEI DOCUMENTI DI BILANCIO E DELLE RELATIVE PROCEDURE DI APPROVAZIONE

Nelle democrazie a base parlamentare, quale che sia l'assetto nella distribuzione dei poteri tra governo ed assemblee elettive, le procedure di preparazione, esame e approvazione dei documenti che sintetizzano l'attività di prelievo coattivo e di spesa del governo presentano una ricorrente specialità e tipicità; elementi questi che riflettono la tipicità e la specialità della funzione che sono chiamati ad assolvere questi documenti. Ci sono robuste ragioni storiche che spiegano la nascita e l'evoluzione dei parlamenti nel mondo occidentale con le dinamiche legate in buona sostanza al controllo del prelievo e della spesa; è molto vicino alla realtà affermare che la qualità di una democrazia si connota attraverso i poteri di cui le Camere rappresentative dispongono nel decidere e controllare l'allocatione di questi flussi; da chi si preleva e per che cosa si spende.

Metodi e tecniche del controllo parlamentare coincidono con la struttura e le informazioni che questi documenti contengono: la tipicità di questi strumenti è funzione dalla effettività del controllo parlamentare. È questa, ad avviso di chi scrive, la chiave attuale di lettura dello statuto dell'art. 81 Cost.; né ha molto senso svolgere critiche retrospettive in ordine ad una soluzione costituzionale che, seppure datata, ha mostrato grande capacità di adattamento agli sviluppi del sistema reale dei rapporti politici ed economici.

Coglie nel segno quella linea di riflessione che individua nella tipicità del contenuto della strumentazione dei documenti di bilancio e nelle relative procedure un profilo coessenziale a tutte le esperienze storiche di democrazia rappresentativa.

L'art. 81 Cost., nei suoi quattro commi, ha definito una cornice per fissare i limiti di questa tipicità degli strumenti che compongono la decisione di bilancio; ma si tratta di un profilo che al di là della storicità e della contingenza della soluzione del costituente italiano, frutto di un evidente compromesso, coglie comunque un tratto permanente di tutte le democrazie rappresentative; infatti, anche quelle che non conoscono limiti formali alla decisione di bilancio, operano entro assetti istituzionali che imprimono comunque un certo grado di stabilità, tipicità e specialità alla forma e al contenuto dei documenti e alla relativa procedura di

esame. Non è certo casuale se la stessa vicenda si ripropone anche per il bilancio della Unione Europea e mostra una salutare tensione dialettica tra Parlamento europeo e Commissione. Vi sono quindi robuste ragioni strutturali che spiegano perché i documenti di bilancio devono recare in sé questi tratti di tipicità e stabilità che sono poi, come diremo, un profilo di quella che oggi si chiama *accountability* e trasparenza nell'azione dei pubblici poteri.

La Costizione, con la formula del primo comma dell'art. 81 Cost., non cristallizza, né impone una determinata forma tecnico giuridica di bilancio: è l'evoluzione dei tratti e dei modi con cui vengono finanziate ed erogate le funzioni e i servizi che connotano la cittadinanza repubblicana che in concreto determina l'articolazione e la morfologia dei bilanci pubblici in generale e di quello dello Stato in particolare. Tuttavia, l'art. 81 Cost., sulla base della tradizione delle democrazie liberali, determina alcuni limiti entro cui comunque va svolta questa articolazione e questa struttura: criteri che devono essere ricostruiti sulla base del sistema complessivo delle disposizioni che regolano la materia. E questi limiti mantengono una loro attualità politico istituzionale anche e soprattutto in una fase in cui è necessario ripensare forme e metodi del coordinamento dei bilanci pubblici in un sistema a intensa autonomia fiscale. La questione cruciale dell'art. 81 Cost., riletto nelle vicende del presente, non è quella della formalizzazione esasperata, in forme para giudiziali, del controllo e della parificazione contabile, ma quella della individuazione di forme e tecniche che assicurino un ragionevole grado di controllo-coordinamento nelle dinamiche interne degli istituti di spesa e nella loro espressione finanziaria e contabile. Ad esempio scoprire dopo dieci anni un buco contabile è come raccontare una storia che non ha più senso; spiegare le dinamiche reali degli istituti di spesa è invece cosa utile per le Camere e per i cittadini che votano.

#### 4. LA QUESTIONE DELLA CONTROLLABILITÀ DELLA SPESA PUBBLICA

L'apparato giuridico (formazione, decisione e controllo) che regola i conti pubblici deve essere funzionale alla soluzione di tre questioni di fondo; l'allocazione delle risorse; il livello generale della spesa e del prelievo; la possibilità di controllare la dinamica marginale di entrate e spese. Ciò che impensierisce di più gli operatori finanziari ed è cruciale nella valutazione del merito del debito pubblico di un paese non è tanto il livello della spesa (le performance dei sistemi del nord Europa, della Francia e della Germania lo dimostrano ampiamente) quanto la mancanza di controllo sulle sue dinamiche interne: un sistema che non controlla la spesa è un debitore rischioso e fargli credito costa sempre più caro,

soprattutto in un mercato globale. In breve questa è la ragione per cui l'ingresso nell'Unione monetaria europea dell'Italia, con l'accettazione nell'ordinamento e poi nei risultati dei vincoli sull'inflazione, sul livello dell'indebitamento netto della PA e sul divieto di finanziamento del fabbisogno del settore statale con creazione di base monetaria, è probabilmente la più rilevante azione di politica economica condotta dall'Italia nel secondo dopoguerra, dopo la stabilizzazione dei cambi e della moneta.

L. Einaudi e C.A. Ciampi, le idee di cui sono stati portatori e le forze politiche che li hanno sostenuti, sono gli artefici di questi processi. Si tratta di due eminenti espressioni della teoria e della prassi liberal democratica, molto attente alle condizioni storico reali del proprio Paese, aliene da ogni dommatismo.

Le ragioni della non controllabilità della spesa sono riconducibili a fattori tecnici e politici. Le ragioni politiche erano state già messe a fuoco con chiarezza dalla scuola italiana di finanza pubblica alla fine dell'800. Antonio de Viti de Marco, con riferimento all'Italia del 1890 (regime di suffragio per censo e solo maschile e collegi uninominali), osservava che: «i parlamenti sono in grandissimo numero di questioni rappresentanze di interessi particolari – di classi o di regioni – [...] e in questi casi la maggioranza si forma attraverso accordi o reciproche concessioni, in modo che il risultato finale non coincide con l'interesse generale del paese [...]. Ciascuno tanto più energicamente lotta per ottenere un porto, una strada, una stazione [...] quanto più è convinto che il costo sarà sopportato da tutto intero il Paese»<sup>7</sup>. Tutta la teoria anglosassone sulle scelte pubbliche non ha fatto che attualizzare le analisi della scuola italiana di finanza pubblica; tuttavia, le assunzioni più interessanti degli studiosi di bilancio pubblico del secondo dopoguerra in realtà, ad avviso di chi scrive, convergono nell'indicare che i processi di scambio opaco, con i costi posti a carico della collettività, attraverso l'inflazione o il debito, possono essere assai più perversi in regimi politici che accentrano il potere nel solo governo, senza contrappesi o controlli; la lotta che si svolge in Parlamento, alla luce del sole tra gruppi di interesse, si svolge esattamente dentro il governo, in modo opaco e al riparo da ogni controllo. La tesi del dominio del governo nel processo di bilancio è semplicemente banale.

Il nodo cruciale di ogni democrazia parlamentare sta nel individuare un punto di equilibrio trasparente tra le prerogative del Governo che deve essere messo nella condizione di attuare le sue politiche e quelle del Parlamento, che deve avere sufficienti poteri di decisione e di controllo, reali non puramente nominali. Ma tutto ciò è possibile solo se i bilanci pubblici offrono una ricostruzione chiara e

---

<sup>7</sup> *L'industria dei telefoni e l'esercizio di Stato*, in «Giornale degli economisti», settembre 1890, pp. 305-306.

attendibile dei flussi finanziari che intermediano, della loro allocazione e delle tendenze.

## 5. LA SITUAZIONE ITALIANA

In Italia, al di là dei nodi politici di una democrazia a lungo bloccata, hanno influito negativamente anche i miti e i vizi di una cultura contabile e del controllo giuridico formale, innestati su una lettura di comodo e fortemente autoreferente dei limiti posti dall'art. 81 Cost. Ancora oggi si imputano a questo articolo responsabilità che non ha, dal momento che in questi sessanta anni di vita repubblicana è stato possibile fare tutto e il contrario di tutto, ora a dispetto ora in coerenza con le sue disposizioni.

Comunque tutti gli analisti obiettivi riconoscono che la svolta del 1978 e soprattutto la novella del 1988 (con le innovazioni recate alla legge n. 468 del 1978 dalla n. 362 del 1988, e le connesse modifiche ai regolamenti parlamentari), i vincoli posti al nostro Paese dall'adesione al Patto di Maastricht e il consolidarsi di un sistema politico maggioritario, hanno già da tempo creato le sinergie e le condizioni di contesto che hanno consentito di riportare la finanza pubblica italiana su un sentiero di maggior controllo. Tuttavia, come ci ammoniscono tutti gli organismi economici internazionali, i nostri conti pubblici e il nostro processo di bilancio rimangono tra i più opachi. E ciò, come diremo, è da addebitare a ragioni prevalentemente tecniche, spesso tuttavia utilizzate o non contrastate dalla politica.

Il punto sta nel capire perché, nonostante gli indubbi progressi, non abbiamo raggiunto, dopo un periodo così lungo, un equilibrio nell'assetto delle istituzioni di bilancio di cui possiamo dirci ragionevolmente soddisfatti, anche in quanto intimamente condiviso dagli attori politici in campo (governo, parlamento, maggioranza e opposizione).

La ragione di fondo, ma non è questa la sede per analizzarla compiutamente, risiede probabilmente nella lunga e ancora non conclusa transizione del sistema politico italiano verso un assetto bipolare stabile, trasparente e condiviso. La democrazia del bilancio<sup>8</sup> è uno dei luoghi cruciali per condividere e far vivere in concreto un'idea ed una prassi di democrazia che decide. Tuttavia, e questo è il nodo su cui svolgeremo qualche riflessione aggiuntiva, se non si chiariscono al-

---

<sup>8</sup> Cfr. MANIN CARABBA, «Programmazione», *ad vocem*, in *Digesto*, IV ed., Pubblico, vol. XII, Utet, Torino.

cuni nessi tecnici la politica italiana rimarrà ancora a lungo impigliata nelle spire di una cattiva prassi burocratica e di un pessima cultura del controllo contabile, anche a livello contenzioso. Cultura che si è sempre trincerata dietro lo schermo della distinzione tra tecnica e politica, ma che poi ha usato una cattiva tecnica per mummificare la spesa e deresponsabilizzare la dirigenza.

Non è casuale se le innovazioni più corpose di questo trentennio non sono mai venute da spinte delle burocrazie tecniche e degli organi di controllo, interno o esterno, ma dalla politica, in quanto pressata dai nodi del presente e dalle analisi degli studiosi.

È di un certo rilievo sottolineare la scarsa capacità di proporre innovazioni adeguate da parte della macchina burocratica italiana; è come se questa macchina fosse incapace di riflettere su se stessa e di produrre auto riforme adeguate alle sfide dei tempi. Nel campo del controllo finanziario si tratta di un fenomeno da approfondire e che forse spiega una parte dei ritardi della situazione italiana.

La LF è figlia della stagione della programmazione economica “mancata” e poi della breve stagione della “solidarietà nazionale”; i vincoli più stretti e meglio definiti sulla copertura della legge finanziaria e delle leggi di spesa, sono il frutto della prima revisione della legge n. 468, dovuta alla spinta innovativa dell’allora presidente della Commissione bilancio del Senato, B. Andreatta, ed alla convergenza politica larga che intendeva favorire una uscita dal tunnel della democrazia bloccata; la nuova struttura del bilancio nasce con C.A. Ciampi (legge n. 94 del 1997) in un clima di grande fiducia verso la possibilità di stabilizzare le nostre istituzioni del bilancio nel momento in cui si era entrati nell’Unione monetaria europea col gruppo dei Paesi fondatori; l’introduzione delle missioni e dei programmi si deve a T. Padoa Schioppa (2007) insieme all’idea di una revisione dinamica dell’efficacia e dei meriti relativi delle diverse linee di spesa pubblica. Vi è un chiaro filo culturale che unisce queste vicende.

In questo contesto tecnico, sempre osteggiato dalla burocrazia finanziaria (e poi solo retoricamente celebrato, a cose fatte), il prevalere del sistema maggioritario ha messo nelle mani del Governo di turno potenti elementi di torsione e forzatura dei rapporti di potere col Parlamento, attraverso l’uso crescente e massiccio della decretazione di urgenza, il ricorso alla fiducia, spesso accompagnata dal deposito da parte del governo di un maxi emendamento che chiude la discussione. Sarebbe molto facile dimostrare che l’uso di queste prassi distorsive cresce coi governi di centro destra, a dispetto delle robuste maggioranze di cui essi hanno beneficiato.

Tuttavia, è indubbio che il sistema, pur nella sostanza sotto il controllo della maggioranza di turno, deve trovare un equilibrio più efficace e trasparente. La tesi di cui siamo convinti da tempo è la seguente: quanto più gli strumenti di bi-

lancio in senso tecnico (bilancio e finanziaria) assumono una configurazione stabile, trasparente e tipizzata, tanto più è possibile razionalizzare e governare il percorso emendativo in Parlamento, eliminando aspetti che sono in realtà più di colore che di sostanza; già almeno dal 1996, i governi del maggioritario hanno realizzato in Parlamento esattamente le politiche di finanza pubblica che intendevano attuare, in coerenza col possibile punto di sintesi delle maggioranze di cui erano espressione.

La questione cruciale non è quella della critica di un assetto di codecisione tra Governo e Parlamento o della emendabilità dei testi, questioni di fatto già superate. Attardarsi su questi temi è una posizione scientificamente fuori tema e fuori tempo e politicamente fuori campo.

Il maggioritario, seppure sbilenco e senza contrappesi come quello installatosi in Italia, di fatto ha nettamente spostato il baricentro del potere verso il governo di turno; il punto cruciale di una rilettura dell'art. 81 Cost. aderente ai nodi del presente dovrebbe concentrarsi sulla struttura dei documenti e sulla strumentazione tecnica che consenta alle Camere di comprendere e quindi cercare di controllare l'allocazione e la gestione delle risorse. La retorica delle Camere che controllano è un puro schermo per giustificare l'opacità e la discrezionalità delle scelte finanziarie del Governo, in carenza di una riflessione adeguata e di una strumentazione conseguente; ed il primo strumento per controllare è la struttura dei documenti di bilancio e la piena padronanza delle loro tecnicità e della loro articolazione.

Né il bilancio, né la tesoreria possono creare risorse che non ci sono: ma un buon bilancio può mostrare quali sono le politiche e le vere priorità incorporate nei conti pubblici in una ottica di medio termine.

Il senso della tipicità dei contenuti della legge di bilancio (LB), come reinterpretata sulla base di una lettura aggiornata dell'art. 81 Cost., sta nell'adozione di criteri di struttura e di classificazione delle entrate e delle spese che mostrino i cambi di priorità al margine possibili sulla base dell'esercizio dei poteri di cui il Governo e il sistema della PA già dispone. Ma disporre di un potere legalmente intestato alla PA non significa non poterlo esercitare, anche attraverso un processo di integrazione normativa che consenta la sua manutenzione e gestione appropriata.

La tipicità della LB può essere letta con i seguenti criteri:

– la struttura del bilancio deve rendere possibile la comprensione piena dei cambi nelle priorità e quindi nelle politiche, incorporati nelle grandezze finanziarie;

– le riallocazioni al margine delle risorse devono poter essere realizzate dal Governo utilizzando i poteri che la legge già in atto gli intesta quando forma la LB; secondo questo schema la legge sostanziale può ben delegare alla LB margi-

ni di variazione (nelle aliquote delle entrate e nelle modulazioni di spesa), nel contesto di un equilibrio ben controllato e controllabile nelle sue componenti interne. La novità dell'entrata e della spesa può essere letta come un limite che impedisce di attribuire direttamente nella LB poteri inediti di prelievo obbligatorio (tasse, imposte e contributi) e nuovi istituti di spesa; dove il *novum* sta nella stessa esistenza del potere (e dei suoi presupposti oggettivi e soggettivi). Quella del terzo comma dell'art. 81 Cost. può essere letta come una riserva di legge relativa specializzata e rinforzata: dove l'elemento di specializzazione sta nella funzione sostanziale della LB. Nella funzione cioè che assegna a questo strumento la ricostruibilità delle modalità con cui l'esercizio del potere è stato dimensionato finanziariamente sulla base dell'ordinamento giuridico in vigore.

La tecnica con cui il bilancio presenta le sue partizioni interne e i suoi meccanismi di elasticità, attraverso i fondi di riserva e la riallocazione dentro gli involucri che delimitano le scelte politiche, è cruciale. Ma è ancora più essenziale che questa struttura consenta al Governo e al Parlamento sia la lettura che il controllo della evoluzione dei conti. Passare da un bilancio per capitoli ad un bilancio per missioni e programmi esprime un nuovo limite della specializzazione del bilancio di previsione, ma questa specializzazione deve in ogni caso permettere alle Camere di conoscere e influire sulle politiche rappresentate nelle missioni e soprattutto nei programmi.

In questo contesto costituzionale, la scelta di collocare fuori della LB, ma dentro un contenitore ellitticamente denominato "sessione di bilancio", l'innovazione normativa necessaria per attuare percorsi di correzione – riforma di determinati istituti della finanza pubblica, va spiegata con la necessità di sbloccare un assetto dei procedimenti legislativi che a lungo ha solo rimesso alla decretazione d'urgenza l'operatività di un canale decisionale predeterminato nei tempi di votazione. La vicenda storico evolutiva della legge finanziaria si spiega dunque a nostro avviso con ragioni prevalentemente politico istituzionali, piuttosto che con ragioni dogmatiche legate ai limiti dell'art. 81 Cost. Per correggere andamenti indesiderati di finanza pubblica occorre comunque intervenire sugli apparati normativi che disciplinano gli istituti sostanziali di entrata e di spesa; spostare questi interventi su uno strumento al servizio del bilancio ed attrarlo dentro la sessione (tempi e metodi) è stato un modo per sbloccare e fluidificare un percorso legislativo orientato e schiacciato sulla sola decretazione d'urgenza. Tuttavia questo percorso, peraltro con l'avallo della Corte Costituzionale, di fatto ha schiacciato il principio di specializzazione delle fonti che regola la materia, rendendo opaca la funzione di tale specializzazione. La tesi del ritorno all'unificazione in un unico strumento legislativo sia del *quantum* di innovazione e integrazione normativa compatibile con una lettura evolutiva dell'art. 81 Cost., sia degli stati di previsione di un

bilancio riorganizzato per missioni e programmi, è stata avanzata da chi scrive fin dal 1993<sup>9</sup>; e poi riproposta in un seminario interno, svoltosi presso un Gruppo parlamentare<sup>10</sup>, con l'elaborazione anche di un articolato che interveniva novellisticamente sulla legge di contabilità introducendo una nuova legge di finanza, distinta in due sezioni, idonee a riflettere le due funzioni prima indicate. Ma la proposta fu ritenuta troppo tecnica, mentre i temi da affrontare con urgenza sembravano altri.

Una delle debolezze più vistose del pensiero c.d. riformista si situa proprio in una certa poca dimestichezza con i nodi e problemi della macchina burocratica e delle strutture di gestione e controllo finanziario. Quando si è messo mano a questa macchina lo si è fatto utilizzando saperi e specialismi tutti interni a questa logica strettamente giuridica<sup>11</sup>. La lotta all'evasione assume un rilievo politico in tanto e in quanto si lega ad una chiara riallocazione al margine delle risorse su poche e precise priorità; e per condurre tale operazione occorre avere una padronanza della strumentazione di bilancio e promuovere percorsi di riforma consapevoli dei nodi organizzativi, culturali e gestionali. I percorsi fin qui svolti sono stati tutti molto condizionati da quella stessa cultura del controllo contabile che occorrerebbe invece superare, mostrando ai cittadini e agli stessi operatori pubblici i vantaggi di una linea di profondo ammodernamento del settore pubblico, condotta non per ridurne ideologicamente il perimetro, ma per incrementarne l'apporto netto alla formazione della ricchezza del paese.

Sappiamo che le istituzioni pensano: la loro capacità di esprimere innovazione è un fattore cruciale per concorrere con possibilità di successo in un mondo globalizzato. Se esse tendono solo ad auto riprodursi e non sanno adeguare la complessità dei compiti di cui sono investite corrono vari rischi: o aprono il campo a processi di privatizzazione talvolta inutili o dannosi per la funzionalità del sistema o si arroccano dietro una fraseologia innovativa, ma in realtà continuano a lavorare dentro i metodi e gli schemi di cui pensano di essere gli unici portatori. L'involutione della contabilità pubblica italiana è simile a tutti i processi di formalizzazione scolastica di saperi in crisi. Ed è interessante osservare che proprio nella fase storica nella quale in apparenza si sostiene l'utilità o (secondo i più recenti "estetisti" di questa prospettiva) la necessità di una evoluzione in senso federalista, fondata sull'autonomia spinta delle differenze fiscali delle regioni, la burocrazia tecnica dello Stato rilancia gli stessi metodi e le stesse tecniche di con-

---

<sup>9</sup> Cfr. P. DE IOANNA, *Parlamento e spesa pubblica*, cit.

<sup>10</sup> Cfr. P. DE IOANNA, *Verso una nuova forma per la decisione di bilancio*, paper, 2002.

<sup>11</sup> Cfr. P. DE IOANNA, *Riforma del bilancio e riforma della PA*, in *Le nuove regole del bilancio statale*, a cura di M. LUISA BASSI, F. Angeli, Milano 2001.

trollo, incapace di cogliere questo momento per una riflessione seria sulle innovazioni che sarebbe invece necessario introdurre nella gestione della dirigenza e nel controllo e non per esigenze solo di autonomia fiscale, ma per l'intrinseca obsolescenza di istituti di controllo che alla prova storica hanno fallito nella loro funzione istituzionale.

## 6. NOMENCLATURA DELLE SPESE E POTERI DI BILANCIO

Per attualizzare la nostra riflessione esamineremo la legge di riforma con specifica attenzione alle disposizioni che intendono riorganizzare e meglio precisare la struttura classificatoria del bilancio, offrendo, per la prima volta, una spiegazione della nomenclatura contabile che la RGS utilizza nella formazione e gestione (anche informatica) dei conti.

La nuova classificazione è tutta centrata sui programmi di spesa, già introdotti nel bilancio 2008, operando sul quadro normativo in vigore. Negli interventi di correzione dei conti effettuate dal Governo in questa legislatura attraverso decreti legge, questo livello di rappresentazione della spesa per programmi è stato largamente utilizzato, prima per introdurre robuste correzioni di cassa e competenza, su base annuale e triennale, e poi per operare integrazioni e aggiustamenti.

Nel testo in esame si chiarisce che il programma è ora il nuovo livello dove si situa il voto delle Camere (unità di voto), in sostituzione delle unità di base, introdotte nel 1997 con la legge n. 94. Il programma è presentato come un aggregato diretto al perseguimento degli obiettivi definiti nell'ambito delle missioni; e le missioni rappresentano le funzioni principali e gli obiettivi strategici perseguiti con la spesa. I capitoli restano come unità per la gestione ed il controllo. Si tratta di definizioni che non spiegano niente se non sono raffrontate con il concreto uso che di esse intende fare il Governo. E l'unico luogo dove questa operazione può e deve assumere il significato che è proprio della funzione autorizzatoria del bilancio di previsione sono le Camere.

Ma questa operazione viene subito delimitata con i vincoli del "manufatto" programma così come elaborato fin qui dalla RGS; la realizzazione del programma è infatti affidata ad un unico centro di responsabilità e tale centro deve corrispondere all'unità organizzativa di primo livello dei Ministeri, ai sensi dell'art. 3 del decreto legislativo n. 300 del 1999; non solo: si aggiunge che i programmi sono univocamente raccordati con la nomenclatura COFOG di secondo livello e che nei casi 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» (art. 21, comma 2).

Perché in una legge cornice che deve impostare le linee di un lavoro che dovrebbe coniugare riforma del bilancio e responsabilità della dirigenza, centrale e periferica, dello Stato si definisce un livello così minuto di vincoli e limiti che meglio potrebbero essere rinviati ad una fase normativa successiva: norme delegate e norme regolamentari?

La risposta si rinviene forse nell'esame delle disposizioni successive.

All'interno del programma viene introdotta per la prima volta la categoria delle spese rimodulabili e non rimodulabili. I parametri per definire il tratto della non rimodulabilità vengono indicati nella circostanza (evidentemente di natura giuridico interpretativa) che la PA non avrebbe la possibilità di esercitare un controllo effettivo ai fini della formazione, allocazione e quantificazione di queste spese. Dunque per dare un significato a questa nuova nomenclatura occorrerebbe: (a) capire quando e perché il controllo è effettivo e chi deve certificare questa situazione di non controllo; (b) dove si situa il meccanismo giuridico che determina la formazione, l'allocazione e la quantificazione di una spesa per la quale la PA avrebbe, se si comprende il senso della disposizione, una mera funzione notarile.

Tuttavia, proseguendo nell'esame del testo si scopre che le spese non rimodulabili corrispondono alle spese già definite nei documenti contabili come oneri inderogabili. Poi, come in un gioco di scatole cinesi, si spiega (per la prima volta in un testo di legge) che per oneri inderogabili si intendono le spese vincolate a particolari meccanismi o parametri che regolano la loro evoluzione; si aggiunge, con grande "finezza tecnica" che tali parametri possono essere determinati da leggi o da altri atti normativi. Ma non finisce qui: si aggiunge che rientrano tra gli oneri inderogabili le cd spese obbligatorie, corrispondenti ad oneri indeclinabili ed indilazionabili e relativi ad una serie espressa di finalità: stipendi, assegni, pensioni ed altre spese fisse, interessi passivi, obblighi comunitari ed internazionali, ammortamenti di mutui. Infine si precisa che sono comunque spese obbligatorie anche quelle residuali, così identificate per espressa disposizione normativa.

Poi si passa alle spese rimodulabili; si chiarisce che esse si ridividono in fattori legislativi e adeguamento del fabbisogno; i fattori legislativi possono essere rimodulati direttamente col Ddl di bilancio, all'interno di ogni programma di spesa.

Ci troviamo di fronte ad una disposizione che è l'autobiografia del pasticcio contabile che ha fin qui permeato le nostre procedure di spesa.

Negli estensori del testo vi è la convinzione che l'area delle spese non rimo-

dulabili debba coincidere con quella della non emendabilità dei testi normativi nel corso della discussione del bilancio. Infatti, l'art. 23 (Formazione del bilancio), comma 3, stabilisce che il progetto di bilancio possa prevedere variazioni compensative tra le dotazioni finanziarie di programmi di un stessa missione, ad eccezione delle spese non rimodulabili e con il doppio vincolo della compensatività a livello di missione e del non utilizzo di fondi per interventi in conto capitale verso la spesa corrente. Si tratta di una previsione molto innovativa che, come diremo, potrebbe aprire la via ad un bilancio di sola cassa secondo un criterio di delega che viene solo timidamente avanzato.

Dunque le Camere in sede di bilancio possono esercitare i propri poteri di emendamento esattamente sulla stessa area finanziaria descritta nel comma 3 citato, nella quale il Governo rimodula le spese in via compensativa.

Basta battezzare una norma, o in via interpretativa (ed è una funzione che si autointesta la RGS) o in via di espressa decisione legislativa, come obbligatoria, per sottrarre tale volano di spesa ad ogni emendamento in Parlamento. Dunque si intravede una situazione nella quale la maggioranza di turno può decidere direttamente (quando vara una nuova legge) o attraverso gli uffici (quando presenta il bilancio) quale debba essere l'estensione del potere di emendamento delle Camere in sede di esame del bilancio di previsione dello Stato.

Si tratta di una soluzione che implica una penetrante valenza ordinamentale che potrebbe certamente essere foriera di sviluppi importanti se svolta in un rapporto di collaborazione trasparente e di comprensione della struttura interna dei programmi.

In ogni caso sarebbe necessario mettere a fuoco all'interno di ciascun programma la struttura normativa che regola la dinamica della spesa: si tratta del tratto di maggior delicatezza nel rapporto tra chi controlla e decide (le Camere) e chi forma e gestisce i bilanci. E se anche le Camere, auspicabilmente non a stretta maggioranza, si convincessero che è opportuno astenersi da ogni attività emendativa in sessione di bilancio (situazione peraltro del tutto inedita nel panorama delle democrazie rappresentative, contrariamente alla vulgata che viene spiegata ad ogni piè sospinto dalla stampa di informazione), in ogni caso, la trasparenza e la chiarezza concettuale e giuridica della struttura dei programmi rimane una pre condizione tecnica per esercitare quella funzione di controllo e indirizzo a cui fanno continuamente riferimento i sostenitori di un Parlamento senza poteri di spesa.

Dal testo sembra emergere che esistono volani di spesa automatici ed incontrollabili (si suppone voluti dalla cattiva politica), che devono essere applicati dalla PA in modo notarile e avalutativo.

È un testo che esprime assai bene l'idea del controllo della spesa che hanno la

Corte dei Conti e la RGS; l'area del controllo coincide con una ricostruzione delle posizioni giuridiche dei soggetti interessati alle erogazioni; una volta definita la spesa come automatica, in virtù della sua connotazione e classificazione contabile (non modulabile) cessa la funzione del controllore (che dovrebbe esprimere e agire nell'area della tecnica) e tutto quello che spinge la dinamica tendenziale dei conti è in ultima analisi imputabile alla politica; o meglio alla forza di tendenze incorporate nei conti e costruite sulla base delle scelte politiche, come tradotte in formule giuridiche.

La possibilità di governare i conti sulla base di un più ampio ricorso alle responsabilità e alle scelte del dirigente responsabile della spesa, attingendo ad una più approfondita conoscenza delle dinamiche interne e dei meccanismi reali di funzionamento dei programmi, ferma restando la legislazione in vigore, non si dà, anzi è vista con grande imbarazzo: o meglio deve essere consacrata in formule giuridico contabili che consentano di operare tagli di bilancio che devono sempre avere una loro quantificazione diretta nella norma, in quanto frutto ancora della politica e tali da produrre effetti contabilmente rilevabili. In altri termini ancora, la tecnica normativa dei tagli proposti dalla burocrazia contabile, per definizione non utilizza mai formule che in cambio di responsabilità e flessibilità gestionale e di innovazioni organizzative chiedono al dirigente di meglio controllare e/o ridurre la spesa. Tali riduzioni, soprattutto nell'area dei consumi intermedi, non possono essere contabilizzate se non sono accompagnate da formule normative che modifichino qualche istituto.

È di un certo interesse segnalare che fino alla elaborazione del testo che stiamo esaminando, in nessuna fonte normativa (primaria o secondaria) si rinviene una spiegazione diretta della nomenclatura della spesa iscritta in bilancio, di cui viene fatto continuo uso nei documenti di preparazione, formazione e approvazione del ciclo di bilancio. E che viene acriticamente recepita nei documenti parlamentari che commentano le proposte del Governo. Eppure è su questa nomenclatura che è costruito tutto il sistema di controllo (anche informatico) della RGS, sistema condiviso dalla Corte dei Conti. Si tratta di una nomenclatura tutta apparentemente fondata su una analisi fine, di natura giuridica, degli effetti che le norme generano sulle posizioni soggettive, pubbliche e private; ma in questo contesto, ogni norma di ogni programma di spesa dovrebbe essere oggetto di una analisi molto rigorosa e approfondita: si tratta di circoscrivere l'area dei poteri di bilancio del Governo e della sua macchina amministrativa e specularmene quella del controllo e della decisione parlamentare.

Il vecchio nomenclatore del bilancio (per capitoli e per atti normativi organizzati cronologicamente) è oggi uno strumento del tutto obsoleto nella tecnica del confronto parlamentare; eppure è il *master plan*, la mappa della struttura normativa dei poteri di bilancio e quindi la fonte della nomenclatura che viene poi

proposta come un vestito che delimita i poteri dei soggetti che partecipano al ciclo della spesa.

Quindi, invertendo quello che sarebbe l'ordine logico e istituzionale dei rapporti tra Camere ed esecutivo, prima si definisce la griglia della tipologia della spesa e poi si cala il vestito sui capitoli in atto, presentando alle Camere il risultato di questo esercizio in forma di programmi; il che potrebbe ancora avere un qualche senso se la definizione della griglia esprimesse una qualche capacità esplicativa e non fosse quel *puzzle* di cui prima abbiamo indicato i tratti essenziali.

Tutto questo affidarsi un po' fideisticamente al Governo potrebbe ancora avere un senso pratico se ci trovassimo di fronte ad un bilancio misto, competenza-cassa, tradizionalmente chiaro e affidabile e soprattutto senza debiti pregressi, regolati spesso a distanza di anni, sulla base di ricostruzioni spesso assai oscure per gli stessi addetti ai lavori. Non risulta ancora chiaro come sia possibile che nell'area della spesa diretta degli organi periferici della PA statale (si pensi alla scuola), cospicui oneri per consumi intermedi (consumi energetici, spese di manutenzione, ecc., e talora anche per supplenze) emergano a distanza di anni per importi dell'ordine di centinaia di milioni di euro.

E tuttavia questa è la situazione in cui ci troviamo. Per cui allo stato si tratta di una operazione che ancora una volta usa una strumentazione molto innovativa, in via potenziale, introdotta peraltro da una maggioranza e da un governo di segno politico diverso, per farne un uso di potenziale ulteriore restringimento dei poteri di bilancio delle Camere, dietro una fraseologia accattivante; non è chiaro se i parlamentari più avveduti della maggioranza e della opposizione comprendano il senso della operazione e soprattutto che rapporto essa abbia con l'idea di realizzare un assetto di ampie autonomie fiscali e di reale responsabilità dei dirigenti chiamati a gestire i programmi di spesa.

## 7. CHE SIGNIFICA PASSARE AD UN BILANCIO DI SOLA CASSA

Una controprova di questa situazione si rinviene nel testo della delega in materia di passaggio al bilancio di cassa (art. 42), questione molto discussa durante l'*iter* della legge di riforma e ricca di potenziali implicazioni innovative. È evidente che se si apre una prospettiva di passaggio ad un bilancio di sola cassa, come unico limite della autorizzazione di spesa, tutto il meccanismo giuridico della classificazioni contabili (impegni, spese obbligatorie, inderogabili, ecc.) e dei poteri esercitabili dal dirigente va completamente riorganizzato. Nei sistemi di cassa l'accento è posto sulla gestione dell'involucro finanziario e sul-

la responsabilità di chi lo gestisce; il potere di controllo del centro deve spostarsi sull'involucro finanziario e sul suo rigoroso rispetto, lasciando il responsabile del programma molto più libero di utilizzare al meglio le risorse a lui assegnate. Nell'attuale sistema binario, la cassa è in realtà una competenza mascherata, che assolve alla funzione di intestare alla RGS un secondo e più stringente potere di controllo.

Nella fase dell'esame del testo si era avuto modo di sottolineare che occorre chiarire bene, nei criteri di delega, quali fossero le innovazioni sul piano della gestione e del controllo che andavano associate al nuovo criterio della cassa; altrimenti si sarebbe rischiato di creare ancora un inutile doppio della competenza.

Chi scrive aveva avuto modo di osservare che la prospettiva del passaggio alla casa avrebbe dovuto svolgersi sulla base di una elaborazione di criteri diretti idonei ad imprimere un reale significato di innovazione di sistema. Si riportano questi criteri per offrire il senso della prospettiva che si voleva contribuire ad aprire: *a)* il responsabile del programma di spesa è il titolare delle risorse assegnate con il decreto annuale di ripartizione in capitoli; l'assegnazione deve avere un profilo pari alla durata del bilancio pluriennale e comunque non inferiore al triennio; *b)* il responsabile, o il dirigente da lui delegato, non possono assumere impegni contabili per i quali non esista la corrispondente autorizzazione di cassa; gli ordini di pagamento non esitati alla fine dell'esercizio di emissione vengono riportati automaticamente all'esercizio successivo; *c)* la gestione delle risorse autorizzate viene condotta dal responsabile del programma attraverso un continuo monitoraggio che garantisca, sotto la sua responsabilità, contabile ed amministrativa, l'equilibrio per cassa delle disponibilità e delle spese; il responsabile del programma ordina e paga le spese sulla base di un crono programma, da lui predisposto, che tiene conto della fase temporale di assunzione degli impegni; *d)* nessuna forma di controllo impeditivo dell'efficacia può essere introdotta con riferimento alla fase di formazione degli atti che precedono l'emissione dell'ordine di pagamento; *e)* l'efficacia dell'ordine di pagamento deve essere impedita, con adeguate forme di controllo, ove non vi siano più risorse per cassa nell'ambito del programma; in questo caso, con decreto di natura accertativa, il responsabile dell'ufficio di controllo della RGS comunica al responsabile del programma e al Ministro competente, che nessuna erogazione può più essere disposta a valere sul programma per l'esercizio finanziario in corso, fino all'adozione, da parte del Ministro dell'economia e delle finanze, di eventuali integrazioni delle risorse per cassa; *f)* il responsabile del programma nel corso dell'esercizio può proporre al Ministro responsabile della spesa di disporre, con decreto, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, trasferimenti da un intervento all'altro dello stesso programma;

nessuno spostamento può essere proposto verso interventi relativi a spese fisse relative al personale; in ogni caso il valore cumulato dei trasferimenti non può eccedere nel corso dell'anno il 10% della autorizzazione complessiva di cassa iscritta sul programma; g) se per due esercizi successivi vengano rendicontati riporti che eccedono il 5% della spesa autorizzata viene automaticamente disposta una verifica ispettiva sulla gestione del programma i cui esiti vengono valutati sia ai fini della concessione dei trattamenti economici connessi ai risultati assegnati al dirigente, sia, ove del caso, ai fini della attivazione della responsabilità contabile e amministrativa; h) nella determinazione, con il disegno di legge di bilancio, delle risorse di cassa che vengono assegnate a ciascun programma di spesa vengono analiticamente documentate tutte le fonti normative che supportano il programma, le rispettive caratteristiche tecnico giuridiche, gli obiettivi assegnati al dirigente e i criteri di valutazione e quantificazione dei risultati attesi e di quelli conseguiti, con riferimento almeno al biennio precedente.

Nell'art. 42 non è dato ritrovare alcun criterio di delega che innovi nei profili di gestione e controllo; si suppone quindi che per limite di cassa si intenda l'operatività dello stesso criterio che oggi affianca la competenza; il comma 1 prevede, tuttavia, l'adozione di sistemi contabili che rilevino le posizioni debitorie e creditorie al fine della compilazione di un elenco degli impegni; la previsione di un sistema di controlli preventivi sulla legittimità contabile e amministrativa dell'obbligazione assunta dal dirigente. Non vi è traccia alcuna di un ampliamento della sfera dei poteri del dirigente.

La sensazione è di una delega che, se svolta secondo questi criteri, realizzerebbe una situazione sostanzialmente simile a quella attuale. In questo contesto appare una prospettiva di lavoro del tutto inutile.

## 8. QUALCHE SPUNTO PER CONTINUARE AD INDAGARE E LAVORARE SU QUESTI TEMI

Ad avviso di chi scrive l'indagine teorico pratica sul ciclo della spesa pubblica dovrebbe svilupparsi secondo due direttrici di fondo:

a) riprendere alla base le radici economico aziendali della contabilità di Stato e rileggerle dentro schemi analitici ed organizzativi che abbiano come obiettivo quello di fornire ai cittadini e alle Camere legislative strumenti di analisi quantitativa e di valutazione dei risultati; ma ciò presuppone una reale ricomposizione delle culture e delle tecniche che operano sul ciclo della formazione, gestione e controllo della spesa; e in questa ottica ci sembra cruciale passare ad un radicale abbandono dell'attuale previsione mista (competenza – cassa), per adottare una

previsione autorizzativa di cassa economica<sup>12</sup>; ma si tratta di un cambio di prospettiva che non può essere meccanicamente affidato a chi sa gestire e controllare solo in termini di analisi giuridica delle spese; (b) riorganizzare a fondo i materiali normativi che confluiscono nella decisione di bilancio, superando il dualismo LF-LB.

In un'altra recente riflessione, abbiamo utilizzato la metafora del campo di gioco come immagine per spiegare la necessità di tipizzare gli strumenti di bilancio in una democrazia rappresentativa.

La forma di governo è già cambiata in questi anni proprio su questo terreno, imprimendo alla LF una veste procedurale che la regola in parte come se si trattasse del bilancio, in parte come se si trattasse di una legge di spesa. In questi anni si è operato per stabilizzare una disciplina che doveva garantire la dubbia natura costituzionale di uno strumento "anfibo", che unificava le specializzazioni e le funzioni del 3° e del 4° comma dell'art. 81 Cost.

I nodi della trasparenza e del controllo tra vincoli europei e ordinamento interno vanno sciolti ora in modo limpido, superando le incognite del c.d. federalismo fiscale: il sistema reale del Paese è maturo per andare verso una nuova stagione di innovazioni nelle procedure di decisione di bilancio: abbandonare le previsioni miste (competenza – cassa) per adottare una previsione autorizzativa di sola cassa economica; strutturare il vincolo pluriennale della programmazione finanziaria; attuare la riorganizzazione per missioni e programmi della articolazione del bilancio dello Stato; rafforzare gli strumenti di lavoro e di controllo del Parlamento; creare raccordi nitidi e ben coordinati tra tutti i livelli territoriali della programmazione finanziaria (Stato, Regioni, comuni, ecc.).

Questi obiettivi sono elencati nella legge di riforma (e questo è già un segno positivo della consapevolezza della natura e della complessità dei problemi); ma sono poi declinati sul piano della loro implementazione tecnica affidandoli allo stesso armamentario contabile e agli stessi strumenti che abbiamo prima sommariamente descritto.

Se non si riallineano obiettivi e strumenti, fini e tecniche, il risultato, in termini di trasparenza della gestione delle spese sarà quello dei decreti delegati sui controlli di gestione (D.Lgs n. 279 del 1997 e n. 76 del 2000) e delle innovazioni che hanno introdotto nel 2000 i centri di costo e i *budget* per obiettivi: praticamente il nulla; mentre continuerà la litanìa sul Parlamento che non controlla e sulle spese inefficienti e meccanicamente fuori controllo. Come da tempo abbia-

---

<sup>12</sup> Per capire l'attuale assetto della contabilità statale ci sembra utile rileggere S. BUSCEMA, *La contabilità pubblica: natura e limiti*, CEDAM, Padova 1967, in *Archivio finanziario – Annali dell'Università di Ferrara*, vol. XIV, p. 383 e ss.

mo avuto modo di sostenere ci sono le condizioni per rileggere l'art. 81 Cost. e realizzare una nuova forma per la decisione di bilancio.

Il tema è complesso, ma riesaminare a fondo i rapporti tra tecnica e politica, partendo proprio dall'esperienza del cosiddetto ciclo della quantificazione degli oneri recati dalle leggi di spesa e dai ruoli e le responsabilità degli organismi che operano lungo questo ciclo, è a nostro avviso un utile esercizio *bipartisan* per far progredire la nostra democrazia rappresentativa, ormai radicata in una logica maggioritaria, lungo binari coerenti con la nostra storia ed esperienza costituzionale.

