

INDICE

Introduzione

CAPITOLO 1

IL BILANCIO E LA SUA EVOLUZIONE STORICA E NORMATIVA

1.1 IL BILANCIO DELLO STATO

1.2 L'EVOLUZIONE STORICA E NORMATIVA: IL PERIODO DELLA FINANZA NEUTRALE (DAL PERIODO PREUNITARIO AI PRIMI DEL '900).

1.3 SEGUE: IL PERIODO DELLA FINANZA PUBBLICA CONGETTURALE O ATTIVA

1.4 SEGUE: IL PERIODO DELL'AZIENDALIZZAZIONE DEGLI APPARATI PUBBLICI

1.5 SEGUE: I VINCOLI COMUNITARI ED IL RITORNO AL PAREGGIO DI BILANCIO

CAPITOLO 2

ANALISI DELL'ATTUALE SISTEMA DI BILANCIO

2.1 L'ORIGINARIA FORMULAZIONE DELL'ARTICOLO 81 DELLA COSTITUZIONE

2.2 L'INTERPRETAZIONE DELL'ARTICOLO 81 DA PARTE DELLA CORTE COSTITUZIONALE

2.3 L'EQUILIBRIO IN BILANCIO SECONDO L'INTERPRETAZIONE DELLA CORTE COSTITUZIONALE

2.4 ATTUAZIONE DELL'EQUILIBRIO DI BILANCIO

2.5 LA RIFORMA COSTITUZIONALE DEL 2012

CAPITOLO 3

LA LEGISLAZIONE E LA GIURISPRUDENZA IN MATERIA FINANZIARIA: STRUMENTI PER GARANTIRE IL “DIRITTO AL BILANCIO”

3.1. PREMESSA

3.2 IL BILANCIO DELLO STATO: LA LEGISLAZIONE ORDINAMENTALE-CONTABILE

3.3 SEGUE: IL BILANCIO DELLO STATO COME BENE PUBBLICO NELLA GIURISPRUDENZA DELLA CORTE COSTITUZIONALE

3.4.SEGUE: IL BILANCIO DELLO STATO COME BENE PUBBLICO NELLA
GIURISPRUDENZA DELLA CORTE DEI CONTI

3.5 SEGUE: LA NORMATIVA IN MATERIA DI PREMI E SANZIONI NEGLI
ENTI LOCALI. PRINCIPIO AUTONOMISTICO E TUTELA DEL BILANCIO

Conclusioni

Bibliografia

Introduzione

Il bilancio pubblico, sebbene possa essere percepito come un “fatto” riguardante i tecnici e gli aziendalisti ed estraneo al diritto, rappresenta in realtà l’espressione dello stato moderno ed in particolare della moderna democrazia rappresentativa.

Il diritto popolare di approvazione delle imposte e di autorizzazione della riscossione delle stesse ha origini antiche e si pone quale presupposto principale dell’origine dei moderni stati liberal-democratici.

È, infatti, necessario che siano gli stessi cittadini a votare in merito alle decisioni riguardanti la materia del bilancio.

Rousseau, fautore di una democrazia diretta e non rappresentativa, sosteneva, infatti, che quando i cittadini delegano il potere, in parte lo perdono.

Gli interventi legislativi che si sono susseguiti nel corso degli anni, anche in virtù della normativa euro-unitaria, hanno comportato l’introduzione dell’equilibrio di bilancio, che diviene un valore di rilievo costituzionale da tutelare e da “bilanciare” nel miglior modo possibile tra i diritti incompressibili e la limitatezza delle risorse finanziarie disponibili.

In attuazione della ideale corrispondenza tra funzioni pubbliche e risorse economiche, è, quindi, necessario che le amministrazioni pubbliche, statali e locali, spendano queste ultime in modo da assicurare il tendenziale equilibrio finanziario tra i costi e i benefici recati nel tempo alle collettività amministrate.

La costruzione del punto di equilibrio, pertanto, comporta la ripartizione delle risorse tra le diverse priorità, al fine di provvedere ai servizi fondamentali della collettività, considerando che l'effettività dei diritti dipende soprattutto dalla certezza delle disponibilità finanziarie stanziata per il loro soddisfacimento.

Il bilancio rappresenta, quindi, il punto di equilibrio di un processo politico, il cui fine consiste nel comporre interessi diversi e confliggenti.

Gli interventi in cui si articolano le politiche pubbliche, rimessi alla scelta discrezionale degli amministratori chiamati ad effettuare in maniera responsabile un difficile bilanciamento tra i vincoli di bilancio e l'attuazione dei diritti fondamentali, devono essere sottoposti alle procedure di approvazione e poi di controllo, così che il cittadino, in attuazione dell'istituto della partecipazione democratica, sia posto nella condizione di conoscere e valutare le modalità con le quali le risorse vengono utilizzate.

La verifica della rispondenza delle scelte gestionali, operate dagli amministratori delle risorse pubbliche, agli impegni assunti nei confronti dei cittadini è effettuata grazie all'esame dei dati contabili espressi nei bilanci.

Per tale ragione il terreno delle regole e delle procedure di bilancio risulta cruciale per decifrare il reale funzionamento di un sistema di democrazia rappresentativa.

L'accertamento della coerenza tra le risorse allocate nei bilanci e le politiche pubbliche adottate in linea con gli obiettivi di interesse pubblico dimostra il rispetto della rappresentanza democratica.

L'importanza crescente di questo strumento ha portato la dottrina e la giurisprudenza ad interrogarsi sulla natura del bilancio, abbandonando l'idea dello stesso come mero atto formale, per dare spazio ad un vero e proprio "diritto al bilancio".

Nel seguente lavoro, suddiviso in tre capitoli, in via preliminare si dà atto dell'evoluzione storica che ha interessato le politiche economiche e giuridiche in materia di bilancio, sottolineando, in particolare, l'interdipendenza fra le stesse; nel secondo capitolo si delinea il quadro normativo che emerge alla luce della L. Costituzionale n. 1 del 2012, attuativa dell'importante riforma dell'articolo 81 della costituzione; infine nell'ultimo capitolo si analizza l'evoluzione legislativa e giurisprudenziale grazie alla quale si approda al nuovo concetto di diritto al bilancio.

CAPITOLO I

IL BILANCIO E LA SUA EVOLUZIONE STORICA E NORMATIVA

1.1 *IL BILANCIO DELLO STATO*

L'esigenza di redigere un bilancio è stata avvertita in tempi antichi e deriva dalla circostanza per la quale lo Stato riscuote, amministra e spende per conto della collettività, che rappresenta la sola vera autorità deliberante¹.

Negli antichi stati dittatoriali non esisteva un "diritto al bilancio", la politica economica era modellata dall'esecutivo a favore dei gruppi sociali che sostenevano questi regimi, le imposte venivano prelevate in base all'arbitrio del sovrano e non in base al consenso del popolo.

Il processo di evoluzione che ha portato al passaggio dalle monarchie assolute a quelle costituzionali ebbe inizio in Inghilterra con la "*magna carta libertatum*", con la creazione di un Parlamento in cui vi era la rappresentanza anche del terzo stato e con l'introduzione del principio del controllo parlamentare sul bilancio.

¹ FLORA F., *Manuale di scienza delle finanze*, Giusti, Livorno, 1903, p. 65.

Il famoso principio "*no taxation without representation*" ha, infatti, caratterizzato la nascita del "*bill of right*".

Il diritto popolare di approvazione delle imposte e di autorizzazione della riscossione delle stesse, nonché il pagamento delle spese con legge speciale, ossia quella che approva il bilancio, altro non è che il risultato di una rivoluzione politica che si pone quale presupposto principale dell'origine dei moderni stati liberal-democratici e che nel continente si fa risalire alla rivoluzione francese.

Come noto, la partecipazione alla spesa pubblica da parte dei consociati avviene attraverso la tassazione che, nella visione degli economisti, comporta sia un costo che un'utilità.

Più in particolare, comporta un costo poiché determina il passaggio delle risorse dai privati al pubblico; determina, tuttavia, anche un'utilità poiché attraverso le risorse pubbliche lo stato garantisce la realizzazione dei servizi fondamentali.

Rappresenta dunque un momento fondamentale nella nascita dei nuovi stati liberal democratici il "diritto al bilancio", ossia il diritto del popolo di partecipare alle decisioni che riguardano l'impiego delle risorse pubbliche.

In dottrina, sono state avanzate varie definizioni di bilancio.

Un primo orientamento ritiene che il bilancio altro non è che il risultato delle decisioni della collettività, e del Parlamento, in merito alla estensione dell'attività pubblica in un determinato periodo temporale².

Tale tesi mette in rilievo un aspetto che altri orientamenti non hanno considerato, ossia l'attività finanziaria è ritenuta innanzitutto un fatto politico in quanto manifestazione della sovranità dello Stato.

In sostanza, i contribuenti pagano i tributi poiché soggetti al potere di supremazia dello Stato; di conseguenza, la giustificazione delle spese pubbliche risiede nel raggiungimento dei fini politici proposti dallo Stato.

Come si può intuire, si tratta di una teoria unilaterale, posto che tiene conto di un importante aspetto della realtà, tuttavia trascura quello economico.

Per far sì che tale principio assuma significato e valore occorre che siano gli stessi cittadini a votare in merito alle decisioni riguardanti la materia del bilancio; a tal riguardo, Rousseau, fautore di una democrazia diretta e non rappresentativa, sosteneva che *“quando i cittadini delegano il potere, lo perdono in parte”*.

Affermava, infatti, John Stuart Mill³ che *“l'esperienza dimostra che i depositari del potere che sono semplici delegatari del popolo, ossia di una*

² GRIZIOTTI B., *Primi elementi di scienza delle finanze*, Giuffrè, Milano, 1962, cap. V.

³ JOHN STUART MILL, *On liberty*, 1859.

maggioranza, sono pronti al pari di qualunque organo di una oligarchia ad assumersi poteri arbitrari e ad interferire sulla libertà della vita privata”.

Un simile modello, tuttavia, se dal punto di vista teorico potrebbe sembrare affascinante, da quello pratico fa emergere non pochi limiti e difficoltà. Infatti, Montesquieu riteneva che il bilancio dovrebbe essere espressione di un patto costituzionale tra il potere esecutivo ed i cittadini; ed in particolare, questi ultimi dovrebbero autorizzare, attraverso il Parlamento, il potere esecutivo di prelevare le imposte e con il ricavato dovrebbero essere coperte le spese pubbliche, in favore dei cittadini.

Nelle moderne economie il principio di legalità e i testi costituzionali offrono garanzia per far sì che il potere delegato all'organo parlamentare sia conforme alla loro volontà, stabilendo appunto l'approvazione del bilancio con legge dello stato.

Detto ciò, si ritiene opportuno chiarire in cosa si sostanzia il documento di bilancio.

Diversi studiosi si sono occupati della questione, tuttavia non tutti hanno prestato attenzione alla definizione tecnica del documento contabile, precisando però che il termine bilancio riferito allo Stato assume significato di bilancio di previsione.

Il bilancio dello Stato, secondo alcuni⁴, prima ancora di essere un prospetto contabile dell'attività finanziaria dello Stato, costituisce il fulcro di quelle che sono le scelte della collettività, dunque il riflesso di una serie di rapporti, politici ed economico-finanziari, tra i cittadini ed il potere esecutivo.

In un'ottica più tecnica, il bilancio è definito come il documento contabile da cui, mediante il confronto tra valori di segno opposto, emergono i risultati conseguiti o da conseguire da un'impresa o da un ente pubblico⁵.

Un altro autore, invece, ritiene che il bilancio costituisca

*“il documento giuridico contabile nel quale sono indicate le entrate e le spese dello Stato, relative ad un certo periodo di tempo, ordinariamente dodici mesi”*⁶.

Altri ancora, ritengono che il bilancio sia *“il prospetto delle entrate e delle spese dello Stato in un ciclo di tempo normalmente composto di dodici mesi”*⁷, ossia il cosiddetto anno finanziario.

Secondo un'altra opinione, il bilancio costituisce

⁴ SOBBRIO G., *Corso di finanza pubblica*, Giuffrè, Messina, 1987, p.77.

⁵ AA.VV., *Il bilancio dello stato*, in *Contabilità di stato e degli enti pubblici*, Giappichelli, Torino, 1999, pp. 45 ss.

⁶ GRIZIOTTI B., *Primi elementi di scienza delle finanze*, cit.

⁷ INGROSSO G., *Istituzioni di Diritto Finanziario*, Jovene, Napoli, 1946, p. 23.

“il documento contabile che pone in evidenza i probabili risultati del ciclo di operazioni che si effettueranno in un determinato anno finanziario”⁸.

Due autori in particolare⁹ propongono una definizione di bilancio che mette in rilievo la natura e la funzione contabile.

Sotto un’ottica contabile il bilancio è stato descritto come l’ordinata descrizione in cifre delle entrate e delle uscite in due parti distinte e contrapposte, così da mettere in rilievo il risultato differenziale che può essere il pareggio, il disavanzo o l’avanzo¹⁰.

Nell’ordinamento giuridico italiano, la redazione del bilancio è stata riconosciuta nel 1848, con l’approvazione dello Statuto Albertino¹¹, periodo in cui la sovranità era suddivisa tra il Re e le Camere.

In particolare, le disposizioni significative in materia finanziaria erano l’art. 10, che regolava il bilancio, stabilendo che

⁸ BENNATI A., *Manuale di contabilità di stato*, Jovene, Napoli, 1967, p.148.

⁹ GRIZIOTTI, *op. cit.*; INGROSSO G., *Ist. Dir. Fin.*, cit.

¹⁰ STEFANI G., *Economia della finanza pubblica*, Cedam, Padova, 1999, p. 44.

¹¹ ROMANO S., *I caratteri giuridici della formazione del Regno d’Italia* (1912), in *Scritti minori*, vol. I, Firenze, 1950; MARANINI G., *Le origini dello Statuto albertino*, Vallecchi, Firenze, 1926.

“La proposizione delle leggi apparterrà al Re e a ciascuna delle due camere. Però ogni legge di imposizione di tributi e di approvazione dei bilanci e dei conti dello Stato sarà presentata prima alla Camera dei deputati”

e l’art. 30, riguardante l’imposizione tributaria, il quale recitava

“Nessun tributo può essere imposto o riscosso se non è stato consentito dalle camere e sanzionato dal Re”¹².

Ad oggi le regole fondamentali in materia di bilancio dello Stato sono racchiuse nella Costituzione all’art. 81.

In particolare, nel primo comma di tale disposizione si legge che *“Le camere approvano ogni anno i bilanci e il rendiconto consuntivo presentati dal Governo”*.

Con il termine “bilanci”, il legislatore del ‘48 si riferisce al bilancio preventivo; invece, per indicare il bilancio consuntivo si avvale del termine rendiconto.

In ogni caso, si deve precisare che il termine “bilancio” può assumere significati distinti e separati in base a se si riferisca alle aziende di erogazione o alle aziende di produzione.

In particolare, nelle aziende di erogazione, nelle quali la gestione si concretizza in operazioni di entrata, finalizzate a formare una provvista finanziaria, e di

¹² MORTATI C., *Istituzioni di diritto pubblico*, Cedam, Padova, 1991, p. 79; ONIDA V., *Le leggi di spesa nella costituzione*, Giuffrè, Milano, 1969, p. 73; GIANNINI M.S., *Corso di diritto amministrativo (Premesse sociologiche e storiche e profili costituzionali)*, Giuffrè, Milano, 1965, p.

uscita, finalizzate all'impiego della precedente provvista, il riferimento va al bilancio di previsione o bilancio preventivo.

Invece, nel secondo caso ci si riferisce al bilancio consuntivo, ossia al bilancio d'esercizio, documento contabile redatto *ex post* al termine dell'esercizio di riferimento, rappresentando i risultati di una gestione riguardante un determinato periodo di tempo.

La legge di bilancio è uno strumento normativo che si pone tra più fonti che caratterizzano la natura di un ordinamento giuridico.

In particolare, ha lo scopo di organizzare ed attuare rapporti di potere, innanzitutto tra Governo e Parlamento¹³.

Per poter comprendere appieno il ruolo di tale strumento, quindi, occorre collocarlo su due prospettive:

- quella della modellistica economica, che evoca diverse scuole di pensiero su cui si fondono i modelli;
- quella della struttura istituzionale e ordinamentale, che pone limiti e criteri di radice costituzionale entro i quali è possibile collocare la tematica riguardante la legge di bilancio.

Tra le due prospettive, ovviamente, sussiste un processo di osmosi, che investe le classi dirigenti e le soluzioni proposte a livello politico-istituzionale.

¹³ DEGNI M. DE IOANNA P., *Il bilancio è un bene pubblico. Potenzialità e criticità delle nuove regole del bilancio dello Stato*, Lit Edizioni, Roma, 2017.

In tale contesto, un ruolo determinante è quello assunto dalla qualità degli assetti regolativi e istituzionali che intervengono nella genesi e nel governo degli squilibri economici¹⁴.

In seguito alla riforma costituzionale avvenuta nel 2012¹⁵, l'assetto istituzionale ha raggiunto un punto di sintesi del tutto innovativo tra le prospettive su citate¹⁶.

Sia nell'ottica della modellistica economica, la quale è assunta come base per le soluzioni immesse nella Costituzione, con una specie di rinvio alle metodologie comunitarie di costruzione dell'Obiettivo strutturale di medio termine; sia nell'ottica della ricostruzione dei limiti e dei criteri costruttivi della legge di bilancio.

Fatte queste premesse, occorre osservare che la legge di bilancio è uno dei momenti economici più importanti per lo Stato, poiché è da essa che dipendono i conti pubblici per il nuovo anno e gli obiettivi finanziari che si intendono raggiungere nei successivi tre anni¹⁷.

¹⁴ BOYER R., *Èconomie politique des capitalismes. Thèorie de la règulation e des crise, Le Dècouverte*, Paris, 2016 .

¹⁵ Legge Costituzionale 20 aprile 2012 , n. 1, “Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale”, in Gazzetta Ufficiale del 23 aprile 2012, n. 95.

¹⁶ DEGNI M., DE IOANNA P., *Il bilancio è un bene pubblico. Potenzialità e criticità delle nuove regole del bilancio dello Stato*, cit.

¹⁷ MONTEDORO G., REVIGLIO E., *La legge di bilancio e di stabilità: le politiche economiche possibili fra diritto costituzionale e diritto europeo : atti del convegno : dibattito fra economisti e giuristi*, Dike giuridica, Roma, 2017.

Oltre alla principale funzione contabile del bilancio, emergono tuttavia altre funzioni tipiche del bilancio:

- in particolare, quella politica, riguardante il rapporto di fiducia tra Parlamento e Governo;
- quella giuridica, dal momento che il bilancio costituisce un'autorizzazione preventiva delle spese, concesse dal Parlamento all'organo al quale spetta il compito di dare esecuzione al bilancio;
- quella economica, dal momento che determina l'andamento regolare dei cicli economici, nonché il raggiungimento dei fini funzionali dell'attività finanziaria.

Affinchè il bilancio sia in grado di far fronte alle funzioni appena esposte, sono stati elaborati in dottrina alcuni principi che hanno trovato ampio accoglimento negli ordinamenti giuridici moderni¹⁸, poichè rappresentano il punto di arrivo per l'attuazione del diritto al bilancio.

Nello specifico essi sono:

1. il principio dell'annualità: ossia ogni anno le Camere approvano, con specifica legge, il bilancio presentato dal Governo (ai sensi dell'art. 81 Cost.); l'approvazione annuale è strettamente connessa al ruolo del bilancio inteso quale strumento di controllo dell'attività finanziaria

¹⁸ MINIERI S., *Compendio di contabilità di Stato e degli enti pubblici*, Maggioli, Rimini, 2011, pp. 46 ss.

svolta dal Governo, che consiste nell'autorizzazione a riscuotere le entrate ed erogare le spese; accanto a questo tipo di bilancio figura anche il bilancio pluriennale, ossia uno strumento volto alla realizzazione della programmazione economica relativa a più esercizi finanziari¹⁹;

2. il principio dell'universalità: ai sensi del quale nel bilancio devono figurare tutte le entrate e le uscite relative alla gestione finanziaria; in altre parole non vengono ammesse le gestioni fuori bilancio, eccetto nei casi espressamente previsti da leggi speciali;
3. il principio dell'integrità: le entrate e le spese devono essere registrate al lordo degli oneri relativi alla loro riscossione ed erogazione; per cui non sono ammesse nel bilancio dello Stato compensazioni tra le voci; in tal modo è possibile esercitare un controllo sulla gestione del denaro pubblico²⁰;
4. il principio dell'unità: il Bilancio dello Stato è unico e al suo interno devono essere contenute tutte le entrate e le uscite inerenti l'attività finanziaria dello Stato²¹;

¹⁹ MINIERI S., *Compendio di contabilità di Stato e degli enti pubblici*, cit., p. 48.

²⁰ SCIASCIA M., *Diritto delle gestioni pubbliche. Istituzioni di contabilità pubblica*, Giuffrè, Milano, 2013, p. 140.

²¹ *Ibidem*.

5. il principio della specializzazione: le voci contenute nel bilancio devono essere suddivise in maniera precisa, così da permettere al Parlamento di poter effettuare un controllo analitico in merito alla gestione finanziaria²²;
6. il principio della veridicità: le previsioni contenute nel bilancio devono riportare valori veri, così da poter valutare la situazione reale²³;
7. il principio della chiarezza: il bilancio deve essere trasparente, facilmente comprensibile e non deve dar luogo ad alcun equivoco o dubbio interpretativo²⁴;
8. il principio del pareggio: è riferito alla necessità di rispettare l'equilibrio tra entrate ed uscite²⁵;
9. il principio della pubblicità: il bilancio dello Stato, dopo essere stato approvato dal Parlamento, deve poter essere consultato da tutti i cittadini, mediante la sua pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale²⁶.

²² LO CONTE G., *Equilibrio di bilancio, vincoli sovranazionali e riforma costituzionale*, Giappichelli, Torino, 2016, p. 21.

²³ SPAGNOLETTI P., *Scienze delle Finanze*, Lulu.com, Milano, 2015, p. 160.

²⁴ MONORCHIO A., MOTTURA L.G., *Compendio di contabilità di stato*, Cacucci, Roma-Bari, 2014, p. 143.

²⁵ MINIERI S., *Compendio di contabilità di Stato e degli enti pubblici*, cit., p. 55.

²⁶ SPAGNOLETTI P., *Scienze delle Finanze*, cit., p. 160.

Come noto, lo stato nel momento in cui interviene nel mercato ha un impatto nell'economia del paese, poiché lo scopo dell'intervento è sicuramente quello di massimizzare il benessere collettivo.

L'intervento dello stato si rende, infatti, necessario nei periodi di forte crisi economica.

L'esame dell'evoluzione storica e normativa del bilancio dello stato mette in luce come il bilancio muta a seconda delle varie epoche storiche in cui ci troviamo ma, soprattutto, a seconda della politica di finanza utilizzata dallo stato in quel contesto storico sociale.

Il mercato e lo stato hanno, infatti, due diversi modi di gestire le risorse scarse, il mercato lo fa attraverso i prezzi mentre lo stato lo fa attraverso il bilancio.

L'aspetto sul quale, dunque, si ritiene di dover riflettere in questo primo capitolo riguarda l'individuazione di un punto comune tra passato e presente, attraverso l'esame delle varie tappe che hanno caratterizzato l'evoluzione normativa del bilancio, al fine di comprendere come la stessa sia stata influenzata dal contesto politico, storico e dalla conseguente politica economica dello stato, così da poter approfondire il suo valore strutturale che rappresenta il punto di partenza per la ricerca che si intende svolgere, ossia quello di valutare le ragioni della configurazione del "bilancio come bene pubblico".

Per tale ragione nei paragrafi che seguono partendo dal contesto storico e dall'andamento economico si metterà in luce come la politica di bilancio dello stato muta al mutare della politica di finanza.

1.2 EVOLUZIONE STORICA E NORMATIVA DEL BILANCIO: IL PERIODO DELLA FINANZA NEUTRALE (DAL PERIODO PREUNITARIO AI PRIMI ANNI DEL 900).

Nei secoli compresi tra il '500 ed il '700 la politica economica dei governanti fu ispirata dal mercantilismo²⁷ le cui caratteristiche erano il nazionalismo e lo statalismo, poiché si riteneva necessario l'intervento dello stato per promuovere lo sviluppo economico.

²⁷ Il mercantilismo fu una politica economica che prevalse in Europa dal XVI al XVII secolo, basata sul concetto secondo il quale la potenza di una nazione sia accresciuta dalla prevalenza delle esportazioni sulle importazioni. In particolare questa teoria riteneva che vi fosse bisogno di un maggior intervento dello Stato nell'economia; tale intervento doveva avere come finalità l'arricchimento dello Stato che doveva avvenire in ogni modo possibile, aumentando le esportazioni, conquistando nuove colonie, attuando una politica monetaria che portasse ad una crescita delle riserve di oro e di argento considerate la fonte principale della ricchezza di una nazione; l'arricchimento dello Stato era necessario per la sua difesa dato che le guerre erano sempre più costose; la crescita delle disponibilità di metalli preziosi doveva essere conseguita attraverso una crescita della bilancia commerciale, in modo da avere il pagamento del saldo da parte degli altri stati in moneta metallica. Per realizzare l'attivo della bilancia commerciale era necessario aumentare le esportazioni e limitare le importazioni; l'incremento demografico era da considerare in modo favorevole dato che la crescita del numero dei cittadini significava maggior numero di lavoratori e di soldati con riflessi positivi sul piano economico e militare.

Tale politica fu fortemente criticata dai fautori della politica liberale dello stato secondo i quali bisognava consentire alla natura di agire liberamente adottando una politica del “*lassaiz faire*”.

Uno dei primi sostenitori di una tale politica in Francia fu Boisguillebert²⁸ il quale denunciò la decadenza dell’agricoltura e la miseria delle classi rurali francesi come conseguenza della politica mercantilistica che intervenendo nell’economia impediva il libero svolgimento delle leggi della natura e della concorrenza.

Tuttavia, il maggior critico²⁹ della politica mercantilistica fu Adam Smith il quale nella sua famosa opera “*la ricerca sulla natura e le cause della ricchezza delle nazioni*” sosteneva che il mercato è una macchina perfetta in grado di funzionare senza interventi esterni in quanto nello stesso opera una sorta di “*mano invisibile*”, poiché ciascun operatore economico nel realizzare il proprio personale interesse riesce a realizzare l’interesse della collettività.

Ogni imprenditore, in una situazione di concorrenza perfetta, al fine di accaparrarsi l’intera domanda offrirà il bene al prezzo più basso possibile ed alla massima qualità, così realizzando non solo il proprio interesse, ossia la massimizzazione dei profitti, ma

²⁸ BOISGUILLEBERT (1646-1714); vedi anche CANTILLON il quale sostenne che “*era temerario contrastare il libero svolgimento dei fattori economici poiché essi erano regolati da leggi naturali*”; vedi anche QUESNAY il quale sostenne che “*come newton aveva spiegato il mondo della fisica con le leggi naturali così gli economisti avrebbero dovuto scoprire con l’uso della ragione le leggi che regolano l’economia*”.

²⁹ Adam Smith, *la ricerca sulla natura e la causa della ricchezza delle nazioni*, Utet 1976.

anche l'interesse della collettività, poiché i consumatori acquisteranno il bene alla massima qualità ed ad un prezzo conveniente.

Secondo tale teoria, dunque, il mercato funziona anche in assenza di regole poiché è retto dalle leggi naturali che ne garantiscono la massima efficienza.

Tutto ciò vale solo in una situazione di concorrenza perfetta, poiché lo stesso Smith mette in guardia dalla possibile situazione in cui gli imprenditori si accordino sui prezzi, così alterando l'ordine naturale del mercato.

Per tale ragione, secondo le teorie della finanza neutrale lo stato deve esercitare solo un controllo esterno senza intervenire.

Secondo Pareto³⁰, infatti, lo stato deve intervenire il meno possibile nell'economia, poiché se attua una distribuzione dei redditi equa l'intervento non solo è ingiusto ma anche inutile, poiché la diseguaglianza nel lungo periodo ritornerà.

L'unica speranza per i più poveri è che il reddito nazionale aumenti così comportando un aumento generale del benessere.

Le teorie liberali si affermarono nel continente proprio alla fine del '700 con la rivoluzione francese che rappresenta anche il punto di riferimento per l'individuazione del passaggio dalla monarchia alla democrazia rappresentativa.

Nel 1789, infatti, il malcontento della borghesia e delle classi popolari contro il potere dell'aristocrazia e della monarchia assoluta generato dalla crisi economica del 1788-1789, favorì la coalizione della borghesia con i poveri per lo scontro con il governo.

³⁰ VILFREDO PARETO, *Cours d'économie politique*, 1897.

Nella famosa notte del 4 aprile del 1789 venne abolita la feudalità e proclamata l'uguaglianza civile e fiscale.

Gli anni successivi alla rivoluzione francese caratterizzati dalla libertà dall'uguaglianza e dall'estensione dei diritti favorirono la politica economica del “*laissez faire*” propugnata dagli economisti classici³¹.

E poiché il mercato, secondo la teoria neutrale, può assicurare la piena occupazione dei fattori produttivi, nonché il massimo sviluppo del reddito nazionale³², la politica di bilancio dello stato deve essere ridotta al minimo e dovrebbe limitarsi ad assicurare le condizioni ambientali in grado di consentire il funzionamento del mercato.

³¹ Si veda G. SOBBRIO, *economia del settore pubblico*, sesta edizione, giuffrè, ove si mette in evidenza che nell'ambito dei sostenitori del libero mercato si possono distinguere almeno 3 concezioni diverse: la prima considera solo il problema dell'efficienza e della libertà individuale, essa ritiene che ogni volta che lo stato allarga il proprio intervento restringe inevitabilmente i confini della libertà individuale e riduce l'efficienza del sistema economico. Da questo punto di vista dunque lo stato si deve limitare alla sola offerta di beni pubblici puri (difesa, ordine pubblico, giustizia penale) ed alla rigorosa tutela della libera concorrenza; la seconda considera invece che vi sono ragioni di efficienza allocativa per l'intervento pubblico nell'ipotesi di fallimento del mercato, a questa teoria si ricollega Jhon Stuart Mill che nei principi di economia politica comincia ad attenuare il rigore delle concezioni precedenti con la proposta di un intervento pubblico laddove questo possa contribuire a migliorare le condizioni sociali della collettività; la terza che possiamo definire interventista ritiene che il governo ha un ruolo ulteriore ai fini della realizzazione della giustizia sociale, in quanto il mercato non realizza spontaneamente una distribuzione dei redditi equa, pertanto si rendono necessarie spese pubbliche in disavanzo di bilancio ai fini del conseguimento della piena occupazione.

³² LEONCINI R., ANTONELLI G., DE LISO N., GUIDETTI G., ZAMPARINI L., VITUCCI MARZETTI G., *Economia*, Giappichelli, Torino, 2018, p. 324.

La principale conseguenza di ciò è costituita dunque dal pareggio in bilancio, che si pone in analogia con l'economia familiare, dal momento che un disavanzo implica generalmente un debito verso il mercato e l'onere degli interessi passivi da pagare; mentre un avanzo comporta la sottrazione delle risorse al mercato, il quale le impiega in modo più produttivo di quanto farebbe lo Stato.

In tale periodo storico dunque la finanza viene concepita come finanza neutrale in virtù della quale lo stato deve limitare i propri interventi nel campo economico, mirando quindi ad un bilancio sostanzialmente in pareggio senza alcuna finalità redistributiva della ricchezza.

Ciò in quanto, come affermato da Pareto, *“in una società dove ognuno riceve ciò che merita la distribuzione dei redditi realizzata dal mercato è giusta e ciascuno ha un potere di veto nei confronti dell'operatore pubblico, poiché dovrebbe avere il diritto di non consentire che il suo reddito sia diminuito dalle imposte senza che riceva benefici equivalenti”*.

Anche perché l'intervento dello stato, *“oltre ad invadere il campo dell'iniziativa privata, comporterebbe un aumento della pressione fiscale così sottraendo risorse ai cittadini, e creando degli squilibri che invece non esisterebbero se il mercato fosse lasciato libero di agire e di raggiungere l'obiettivo della piena occupazione”*.

La spesa pubblica viene, dunque, pensata e ricostruita come mero strumento del funzionamento dei servizi pubblici che dipendono dalle amministrazioni

dello stato, ossia i servizi essenziali (sanità, difesa,) con conseguente limitazione del prelievo tributario.

I principali interventi legislativi in materia nel periodo in esame sono: la c.d. riforma Cavour (1859); la legge Cambray-Digni (1869); il testo unico del 1883-1884; la riforma De Stefani (1923);

La normativa in esame ha operato l'avvio del progetto di riforma del bilancio dello stato, realizzando un sistema amministrativo e contabile unitario per la nuova nazione; venne previsto un esercizio corrispondente all'anno solare, mentre la struttura del bilancio venne individuata in 2 fondamentali documenti, il preventivo per la previsione di entrate e spese ed il consuntivo ossia la rendicontazione effettiva delle entrate e delle spese.

Sia le entrate che le spese erano divise in 2 titoli: entrate e spese ordinarie (aventi cioè carattere di permanenza); entrate e spese straordinarie (cioè ricorrenti saltuariamente); entrate e spese erano a loro volta divise in 2 categorie denominate rispettivamente effettive (che determinavano un aumento o una diminuzione della sostanza patrimoniale) e per movimento di capitali (concernenti operazioni che importavano trasformazioni della sostanza patrimoniale).

Dall'analisi della legislazione sopra richiamata, se da un punto di vista economico emerge un'azione della finanza statale, nel complesso, stabilizzatrice, poiché il bilancio svolse una funzione di freno, da un lato

attraverso l'accrescimento delle entrate e dall'altro attraverso il rallentamento dell'espansione delle spese³³.

Dal punto di vista giuridico si inizia, invece, ad operare una riforma del bilancio statale al fine di garantire un maggiore controllo sullo stesso da parte del popolo al fine di realizzare a pieno il c.d. diritto al bilancio.

1.3 SEGUE: IL PERIODO DELLA FINANZA PUBBLICA ATTIVA (O CONGIUNTURALE).

La Crisi del 1929 si pone come esempio significativo per spiegare che il mercato non è capace di far fronte o evitare crisi globali, a cui seguono forti tassi di disoccupazione e fallimenti a catena.

La prima guerra mondiale ed il dopoguerra hanno prodotto elementi di squilibrio e di instabilità economica gettando le basi per l'insorgere della grave crisi economica scoppiata nel 1929.

Le alterazioni causate sul terreno economico, dall'estensione, dall'intensità e dalla durata dello sforzo bellico non potevano infatti rimanere senza conseguenze.

³³ MINISTERO DEL TESORO, *ragioneria generale dello stato*, Roma 1951.

Cessata la guerra si manifestò un'inflazione monetaria causata anche da un'usura delle finanze pubbliche e delle monete, il finanziamento della guerra è, infatti, uno degli impegni più gravosi per uno stato.

Ma l'inflazione monetaria genera, come noto, una serie di fenomeni inscindibilmente connessi allo stesso, mettendo in moto una redistribuzione automatica della ricchezza e dei redditi la quale modifica posizioni sociali ed economiche, generando così quegli squilibri che i sostenitori della finanza neutrale ritenevano, invece, conseguenti all'intervento dello stato³⁴.

Uno degli aspetti più importanti su cui si riflette la crisi è l'andamento della disoccupazione che secondo le statistiche dell'epoca³⁵ segna per il mese di gennaio del 1933 la punta massima.

Data l'interdipendenza tra l'andamento dell'economia e la gestione finanziaria dello stato, che dalla produzione e dal reddito dell'organismo economico trae i mezzi per la molteplicità dei servizi e funzioni che esso svolge per la collettività, una crisi come quella avutasi nel periodo in esame non poteva non incidere sui bilanci dell'amministrazione statale.

L'equilibrio a cui, infatti, era pervenuto il bilancio statale italiano subì le ripercussioni della crisi e riapparvero i disavanzi³⁶.

³⁴ *ibidem*

³⁵ Bollettino di statistica della società delle nazioni.

³⁶ MINISTERO DEL TESORO, ragioneria generale dello stato, Roma, *Il bilancio dello stato negli esercizi finanziari dal 1930-1931 al 1941-1942*, 1951, pag 467-497.

Le situazioni della crisi vennero registrate tanto nel settore delle entrate quanto in quello delle spese.

Si affermano³⁷, dunque, in questo periodo le concezioni economiche legate al pensiero di Keynes il quale teorizzò la necessità che lo stato svolga un ruolo attivo nell'economia, convincendo così i governanti dell'esigenza di un intervento pubblico accompagnato da una cooperazione internazionale che aveva come fine l'integrazione economica e politica.

Risalgono, infatti, a questo periodo la creazione di organismi internazionali sia a livello mondiale quali la FAO, l'OIL, il GAT sia a livello europeo quali l'OECE, la CECA, la CEE e L'EURATOM.

La grande crisi ha dunque messo in luce i limiti di un sistema che non è in grado di autoregolarsi.

Pertanto, secondo gli studiosi della finanza congiunturale³⁸, il pareggio in bilancio non dovrebbe essere annuale, bensì dovrebbe essere realizzato durante il ciclo economico.

In tale modello teorico le entrate non devono necessariamente uguagliare le spese ma essere a quel livello capace di contrastare con il loro potere deflazionistico il potere potenzialmente inflazionistico delle spese.

³⁷ F Balletta, *Storia economica secoli XVIII-XX*, seconda edizione, arte tipografica, Napoli 1991.

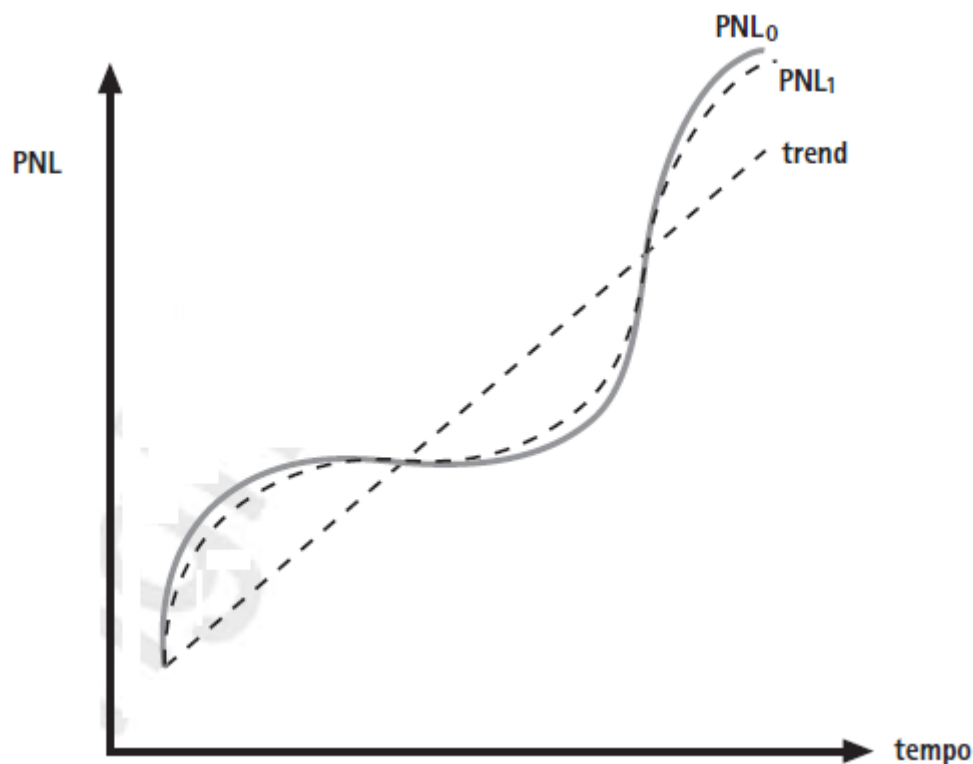
³⁸ LETTIERI G., *Compendio di scienza delle finanze*, Maggioli, Rimini, 2011, p. 27.

L'economia può, dunque, convivere con disavanzi ragionevoli che mirano a ristabilire l'equilibrio economico e la piena occupazione.

Il grafico sotto riportato mostra gli effetti di una politica di bilancio utilizzata al fine di attenuare le fluttuazioni cicliche. Il PNL, senza una politica di bilancio adeguata, ha un andamento come quello proposto nel grafico (PNL₀); attuando una politica fiscale restrittiva durante la fase ascendente del ciclo ed una politica fiscale espansiva durante la fase discendente, l'andamento risulta smorzato (PNL₁)³⁹.

Grafico 1 – *Effetti della politica fiscale sul ciclo economico*

³⁹ LADU G., LUPO AVAGLIANO M.V., SEGUITI M.L., GALLO C.E., GIUSTI M., SAMBUCCI L., *Contabilità di Stato e degli enti pubblici*, Giappichelli, Torino, 2013.



Secondo la teoria proposta da Keynes, invece, è necessario l'intervento dello Stato, in quanto in tal modo si possono raggiungere obiettivi economici e sociali come la piena occupazione e la distribuzione delle risorse più equa⁴⁰.

Dal momento che le forze spontanee del mercato non riescono ad assicurare la piena occupazione delle risorse produttive, il bilancio pubblico diviene fondamentale per equilibrare domanda ed offerta. Ad esempio, in una situazione di disoccupazione, il bilancio dello Stato è utile per sostenere la

⁴⁰ MANCUSO E., *Politica keynesiana: il rilancio dell'economia tra libertà e benessere*, Armando, Roma, 2003.

domanda globale mediante l'incremento della spesa pubblica e/o la riduzione delle entrate.

Durante la fase di recessione al fine garantire livelli di crescita economica elevati lo stato deve intervenire attraverso manovre di spesa pubblica non finanziate da entrate tributarie ma tramite emissione di titoli di stato o creando base monetaria (indebitamento).

Secondo la teoria del moltiplicatore keynesiano, infatti, le politiche economiche di gestione della domanda da parte dello stato hanno l'obiettivo di stabilizzare il reddito verso un livello di piena occupazione.

In un sistema economico, infatti, l'equilibrio viene determinato dall'incontro tra la domanda aggregata e l'offerta aggregata, tale equilibrio può essere alterato da fenomeni di recessione o espansioni eccessive.

Secondo Keynes per poter ottenere nuovamente l'equilibrio è, dunque, necessario che lo stato intervenga sulla domanda aggregata.

Infatti, egli sostiene che il consumo dipende dal reddito disponibile delle famiglie, ma non tutto il reddito viene consumato, poiché per ogni euro consumato vi è una parte di reddito risparmiata. La parte consumata indica la propensione marginale al consumo che aumenta in misura proporzionale all'aumento del reddito.

Vi è, tuttavia, una parte di consumo che non dipende dal reddito poiché anche a reddito 0 i cittadini sono costretti a fare dei consumi necessari.

Il risparmio, invece, è dato dal reddito meno i consumi, ed è negativo tutte le volte che i consumi necessari superano il reddito disponibile, arriva a zero ed aumenta con l'aumentare del reddito.

Poiché la spesa aggregata corrisponde al consumo più gli investimenti più la spesa pubblica ($AE=C+I+G$), mentre il PIL corrisponde alla spesa aggregata ($Y=AE$), abbiamo che il reddito è uguale al consumo più gli investimenti più la spesa pubblica ($Y=C+I+G$).

Di conseguenza, se aumenta la spesa pubblica, dice Keynes, anche il reddito nazionale aumenta ed in misura più che proporzionale, ciò in quanto l'aumento del reddito determina anche un aumento dei consumi che a sua volta determinano un ulteriore aumento del reddito.

Ma non solo, perché l'aumento del reddito determina anche un aumento del risparmio e quindi degli investimenti così determinando la re-immissione della moneta nel mercato che altrimenti verrebbe sottratta allo stesso con effetti distorsivi per il mercato e per l'economia.

L'aumento degli investimenti determina anche un aumento della produzione e quindi dell'offerta di lavoro.

La disoccupazione, invece, generando minori consumi causa una minore domanda di beni e quindi una minore produzione, con conseguente aumento della disoccupazione.

Questo è l'effetto moltiplicatore della spesa pubblica in deficit che permette a Keynes di spiegare la sua teoria interventistica, secondo la quale nel periodo di

recessione e di crisi economica lo stato deve intervenire attraverso una politica fiscale espansiva ossia attraverso un aumento della spesa pubblica che determina nel breve periodo un deficit di bilancio.

Tra le principali funzioni della politica di bilancio spiccano quindi:

- quella di garantire un elevato livello di occupazione dei fattori produttivi e, di conseguenza, lo sviluppo del reddito nazionale;
- difendere la stabilità della moneta e del cambio;
- attenuare le fluttuazioni cicliche del sistema.

Fino alla fine degli anni '70 del secolo scorso, le metodologie di finanziamento delle spese autorizzate in deficit furono due: da un lato vi era il ricorso ai mercati finanziari e, dall'altro lato, l'acquisto dei titoli del debito pubblico da Banca d'Italia. La previsione di questi due strumenti permise di poter suddividere le esternalità negative di una politica di spesa in deficit tra un aumento del debito pubblico e l'incremento della spinta inflazionistica. Fu proprio in questo clima che iniziarono ad affiorare le tantissime modifiche legislative finalizzate a governare e coordinare al meglio la spesa pubblica. Nello specifico, il primo vero tentativo di riordino normativo si ebbe con l'approvazione della legge Curti del 1964. Prima di tale intervento la legislazione in materia di bilancio era pensata per uno stato neutrale, a seguito di tale intervento il bilancio diviene uno strumento pensato per uno stato interventista che vuole influenzare le dinamiche economiche e sociali del paese. Con l'intervento normativo in esame gli stati previsionali della spesa

per i vari ministeri, lo stato di previsione dell'entrata ed il quadro generale riassuntivo divennero oggetto di un'unica legge. Si ebbe l'introduzione della relazione previsionale e programmatica che consisteva in un documento illustrativo della filosofia macroeconomica del governo in un'ottica pluriennale. Si trattava, in particolare, di un primo documento che affiancava il bilancio previsionale annuale il quale esprimeva le linee programmatiche di intervento. Le entrate erano distinte in tre titoli a seconda che fossero tributario, extra-tributarie o che provenissero dall'alienazione e dall'ammortamento dei beni patrimoniali dalla riscossione di crediti o dall'ascensione di debiti. Le spese erano ripartite in:

- titoli, a seconda che fossero di pertinenza della parte corrente, della parte in conto capitale ovvero riguardassero il rimborso dei prestiti;
- rubriche, secondo l'organo che amministrava le spese od ai cui servizi si riferivano i relativi oneri;
- categorie, secondo l'analisi economica;
- capitoli, secondo il relativo oggetto.

Pertanto, le entrate erano classificate in base alla provenienza mentre le spese in base alla natura ed alla funzione di intervento, si avviava dunque un percorso di specificazione delle entrate e delle spese, al fine di rendere manifesto alla collettività il modo in cui le risorse pubbliche vengono utilizzate da parte dell'amministrazione.

L'intervento successivo fu attuato con legge 468/1978⁴¹, la quale pur lasciando inalterata la struttura introdotta nel 1964 relativa alla classificazione economico-funzionale, introduce nel nostro ordinamento una nuova struttura di bilancio.

Tale intervento legislativo ha previsto l'introduzione di una legge finanziaria che avrebbe dovuto affiancare la legge di bilancio, garantendo un maggior rispetto dell'obbligo di copertura finanziaria, e cercando, al contempo, di rimediare alla rigidità del bilancio attraverso il ricorso ad una programmazione di medio periodo.

Si trattava, infatti, di una legge formale e sostanziale con la quale si potevano apportare modifiche alle leggi di spesa e di entrata precedentemente approvate con lo scopo di adeguare i mezzi agli obiettivi di politica finanziaria.

Il disegno di legge relativo alla legge finanziaria doveva essere presentato ogni anno al parlamento dal ministro del tesoro, di concerto con il ministro del bilancio e della programmazione economica e con il ministro delle finanze, contemporaneamente alla presentazione del disegno di legge sul bilancio.

Dunque, la legge finanziaria del '78 si poneva quale principale scopo quello di attuare la "manovra di bilancio"⁴² per le entrate e per le spese che si intendono perseguire in coerenza con le previsioni del bilancio pluriennale, sicchè veniva

⁴¹ Legge 5 agosto 1978, n. 468, "Riforma di alcune norme di contabilità generale dello Stato in materia di bilancio", in Gazzetta Ufficiale del 22 agosto 1978, n. 233.

⁴² LUPO N., *Costituzione e bilancio. L'articolo 81 della Costituzione tra attuazione, interpretazione e aggiramento*, Luiss University Press, Roma, 2007, pp. 16 ss.

assegnata alla legge finanziaria una funzione di raccordo tra bilancio annuale e pluriennale, ed era composta da un contenuto necessario ed uno eventuale.

In particolare, da un punto di vista politico quest'ultimo profilo è quello più rilevante, dal momento che era espressamente previsto che la legge finanziaria potesse superare i limiti stabiliti dall'art. 81, comma 3, Cost., prevedendo modifiche e integrazioni a disposizioni legislative che andavano ad incidere sul bilancio statale, adeguando, in tal modo, entrate ed uscite agli obiettivi di politica economica.

In realtà, questa previsione costituiva chiaramente un'elusione del dettato costituzionale, dal momento che trasformava la seduta parlamentare di approvazione del bilancio in un momento di aggiustamento delle spese e delle entrate⁴³. Pertanto, non stupisce che la legge finanziaria rappresentò per tutto il decennio degli anni '80 una sorta di contenitore in cui erano ricomprese una serie di norme⁴⁴, una sorta di legge omnibus in cui si è tentato di inserire i provvedimenti più disparati. Qualche anno dopo, la politica di “*deficit spending*” fu oggetto di un duro colpo: attraverso il “divorzio tra Tesoro e Banca d'Italia” si vietò l'acquisto diretto da parte della Banca d'Italia dei titoli del debito pubblico italiano di nuova emissione, eccetto nei casi in cui vi fosse un'espressa autorizzazione disposta mediante legge.

⁴³ BOGNETTI G., *Costituzione e bilancio dello Stato*, cit., p. 24.

⁴⁴ BOGNETTI G., *Costituzione e bilancio dello Stato*, cit., p. 25

Il legislatore cercò di rimediare a tali inconvenienti nel 1988 con l'introduzione della legge n. 362⁴⁵, la quale delimitava il contenuto della legge finanziaria, ponendo il divieto di introdurre nuove imposte, tasse e contributi, e nuove o maggiori spese, eccetto in specifici casi stabiliti espressamente.

Circa il contenuto necessario, la riforma del 1988 sottoponeva l'istituto dei fondi speciali all'obbligo di copertura. In seguito all'introduzione della stessa, emersero leggi finanziarie e di bilancio maggiormente coerenti con quello che era il dettato costituzionale.

La legge n. 468, inoltre, accanto al bilancio annuale ha previsto un bilancio pluriennale di previsione da elaborare soltanto in termini di competenza e concernente un arco temporale di almeno 3 anni e comunque non superiore ai cinque anni.

L'introduzione di questo bilancio era finalizzato a supportare i vari tentativi di programmazione economica nazionale mai realizzati ma nel contempo costituì un aggiramento del primo comma dell'articolo 81 della costituzione nel quale è fissato il principio dell'annualità del bilancio statale⁴⁶.

Si voleva in sostanza disporre di uno strumento di gestione finanziaria svincolato dalla necessaria rigidità che le previsioni annuali comportano, mantenendo quello annuale e affiancando quello pluriennale che avrebbe

⁴⁵ Legge 23 agosto 1988, n. 362, "*Nuove norme in materia di bilancio e di contabilità dello Stato*", in Gazzetta Ufficiale del 25 agosto 1988, n. 199.

⁴⁶ FAZIO G., FAZIO M., "*il nuovo bilancio statale nel sistema finanziario italiano*", giuffrè editore.

dovuto garantire la corrispondenza tra gli stanziamenti previsti nello stesso per il primo anno e quelli contenuti nel bilancio annuale di previsione.

La legge in esame ha, inoltre, chiarito che il documento contenente il bilancio pluriennale non avrebbe dovuto comportare autorizzazioni a riscuotere né ad eseguire le spese ivi previste ma avrebbe dovuto costituire soltanto la sede di riscontro per la copertura finanziaria di nuove o maggiori spese del conto capitale previste dalla legislazione di spesa a carico degli esercizi finanziari considerati nel bilancio pluriennale.

Tali interventi si sono resi necessari dall'esigenza di passare dalla previsione di un pareggio di bilancio annuale, tipica della finanza neutrale dello stato, a quella invece di un pareggio di bilancio da attuare nell'arco del ciclo economico e quindi l'esigenza di andare oltre la programmazione annuale.

Con la legge n. 362/88 è stata, tuttavia, modificata la disciplina del bilancio pluriennale essendo venuto meno l'obbligo della perfetta corrispondenza tra gli stanziamenti indicati in tale bilancio e quelli contenuti nel bilancio annuale di riferimento.

L'articolo 4 della prefata legge stabilisce che *“il bilancio pluriennale di previsione è elaborato in termini di competenza dal ministero del tesoro di concerto con il ministero del bilancio e della programmazione economica in coerenza con le regole e gli obiettivi indicati nel documento di programmazione economica finanziaria e copre un periodo non inferiore a tre anni”*.

Nel 1999, in seguito ad un'ulteriore modifica⁴⁷, il potere di manipolare la legge finanziaria fu esteso nuovamente e furono ripresi dei contenuti originari. In altre parole, si assistette ad un susseguirsi di leggi finanziarie contenenti disposizioni diverse, nonché ben lontane dall'obiettivo del risanamento della finanza pubblica⁴⁸.

Questo contesto legislativo, però, subì un peggioramento a causa della frammentazione politica avvenuta con il passaggio al nuovo Millennio; frammentazione che indusse gli Esecutivi a far ricorso sempre più spesso alla questione di fiducia su maxi-emendamenti contenenti l'intero testo della legge finanziaria, eludendo l'art. 71 Cost., secondo cui è imposta l'approvazione articolo per articolo delle leggi⁴⁹.

Un simile quadro legislativo non era assolutamente capace di frenare l'espansione della spesa pubblica, al punto tale che il legislatore dovette nuovamente intervenire con il decreto-legge 194/2002⁵⁰ (decreto "tagliaspese"). A tal riguardo, una parte della dottrina, ritenne che la riforma avrebbe implicato solo un'alterazione dei rapporti tra Parlamento e Governo in favore del secondo⁵¹.

⁴⁷ Legge 25 giugno 1999, n. 208, "*Disposizioni in materia finanziaria e contabile*", in Gazzetta Ufficiale del 30 giugno 1999, n. 151.

⁴⁸ LUPU N., *Costituzione e bilancio*, cit., p. 19.

⁴⁹ LUPU N., *Costituzione e bilancio*, cit., p. 22

⁵⁰ Decreto legge 6 settembre 2002 n. 194, "*Misure urgenti per il controllo, la trasparenza ed il contenimento della spesa pubblica*", in Gazzetta Ufficiale del 6 settembre 2002, n. 209.

⁵¹ LUPU N., *Costituzione e bilancio*, cit., p. 22.

Le riforme in esame, comportarono un nuovo sistema di programmazione di bilancio, ponendo le condizioni affinché la spesa pubblica non avvenisse più nella primaria finalizzazione ai costi dei servizi resi dall'azienda stato, ma nella prevalente sua utilizzazione come strumento di politica economica e finanziaria, come attività di indirizzo politico, economico e di programmazione; nel senso che ciascuna dotazione di spesa annuale sarebbe divenuta il frutto di una vera e propria scelta economica che si sarebbe tradotta in una scelta di attività di intervento pubblico⁵².

Gli sviluppi della crisi portarono anche alla convocazione di una conferenza mondiale con il compito di studiare e proporre le misure necessarie sul piano internazionale ad arginare la crisi, né seguì un ordinamento economico nazionale ed internazionale, nel quale prese consistenza un nuovo sistema di relazioni fra le nazioni caratterizzato dal più esteso intervento dello stato nell'economia.

⁵² A. BARETTONI ARLERI, contabilità dello stato e degli enti pubblici, cit.

1.4. SEGUE: IL PERIODO DELL'AZIENDALIZZAZIONE DEGLI APPARATI PUBBLICI

Questo nuovo processo economico⁵³ generato da un massiccio intervento dello stato nell'economia se nel breve periodo ebbe l'effetto di risanare la crisi economica, nel lungo periodo ha generato un eccessivo *deficit pubblico* che ha interessato il nostro paese negli anni 90, così rendendo necessario un nuovo intervento riformatore nell'ambito della contabilità pubblica il quale ha trovato le sue fondamenta nella nuova visione della pubblica amministrazione e, soprattutto, nel rinnovato rapporto tra la pubblica amministrazione e i privati, reso evidente anche da una copiosa legislazione che prese avvio con la l. 241/90.

La suddetta legge, come noto, rappresenta il punto di svolta per i rapporti tra la pubblica amministrazione ed il privato poiché positivizza tutta una serie di garanzie per il cittadino che si erano ottenute solo in via giurisprudenziale grazie all'opera della giurisprudenza amministrativa, garantendo l'affermarsi di quei principi che hanno spostato il baricentro del diritto amministrativo dalla p.a. al privato cittadino consentendo il passaggio dalla posizione di sudditanza a quella di parità.

⁵³ Caratterizzato dalle su esposte teorie interventistiche di stampo keynesiano.

L'introduzione di un responsabile del procedimento, la previsione di termini brevi per l'emanazione del provvedimento, il coinvolgimento del privato già in fase procedimentale, l'istituzione del contraddittorio, queste alcune delle importanti innovazioni che hanno modificato il modo di intendere il rapporto tra la pubblica amministrazione ed il privato cittadino, consegnando all'interprete un nuovo scenario.

In questo nuovo contesto anche la previsione del diritto di accesso ma, soprattutto, l'esigenza di trasparenza dell'amministrazione gettarono le basi per l'affermarsi di quelle correnti dottrinarie che vedono anche nel diritto al bilancio lo strumento per l'attuazione di questa tutela del cittadino di fronte all'operato della pubblica amministrazione e che porteranno, diversi anni dopo, la dottrina e la stessa Corte costituzionale a parlare di "*bilancio come bene pubblico*".

A questo rinnovato rapporto tra il privato e la pubblica amministrazione ha fatto da *pendant* l'esigenza di una rinnovazione degli apparati pubblici, resa necessaria dalla considerazione secondo la quale era l'inefficienza degli apparati a determinare la crescita del debito pubblico.

A tale finalità si deve l'introduzione del decreto legislativo n. 29/93, che ha segnato una svolta nell'organizzazione amministrativa, importando nel sistema degli apparati pubblici le logiche aziendalistiche e manageriali tipiche dei privati.

La riforma segnò una netta cesura tra la politica e l'amministrazione con conseguente maggiore responsabilizzazione dei dirigenti.

Gli organi politici furono chiamati ad elaborare le linee direttive e gli indirizzi con cui vengono definiti gli obiettivi-funzione e le risorse da distribuire, i dirigenti nella fase discendente sono chiamati a dare concreta attuazione dei programmi e degli obiettivi fissati dagli organi di vertice politico, configurando i dirigenti quali depositari della più ampia autonomia organizzativa, tecnica, finanziaria e di gestione egli uffici dei mezzi e delle risorse economiche ed umane⁵⁴.

Il complesso delle innovazioni strutturali e procedimentali si evidenzia, in particolare, con riferimento all'attività di spesa dei dirigenti⁵⁵ ai quali, ai sensi dell'articolo 3 della normativa in esame, spetta la gestione finanziaria tecnica ed amministrativa *“mediante autonomi poteri di spesa”*.

Ai sensi dell'articolo 14, infatti, il ministro dopo aver *“definito gli obiettivi ed i programmi da attuare, indica le priorità ed emana le conseguenti direttive generali per l'azione amministrativa e per la gestione”*, *“assegna a ciascun ufficio di livello dirigenziale generale una quota parte del bilancio dell'amministrazione commisurata alle risorse finanziarie, riferibili ai*

⁵⁴ R. GALLI, *nuovo corso di diritto amministrativo*, cedam, 2016.

⁵⁵ M. V. LUPO' AVAGLIERE, *il bilancio dello stato tra ordinamento nazionale e vincoli europei*, giappichelli editore.

procedimenti ed ai sub procedimenti attribuiti alla responsabilità dell'ufficio, e agli oneri per il personale e per le risorse strumentali allo stesso assegnati".

I dirigenti divengono quindi i soggetti responsabili della gestione finanziaria e del raggiungimento degli obiettivi attraverso le risorse stanziare in bilancio.

Il processo di aziendalizzazione è poi proseguito anche dal punto di vista della giurisdizione, con la conseguente devoluzione delle controversie relative al rapporto di lavoro alle dipendenze della pubblica amministrazione al giudice ordinario in funzione del giudice del lavoro⁵⁶.

L'esigenza di contenimento della spesa pubblica posta alla base dell'intervento riformatore ha, dunque, determinato l'assegnazione del ruolo nevralgico ai dirigenti equiparandoli ai *managers* privati; né è conseguita la necessità di un intervento in termini di riqualificazione degli stessi attraverso sistemi di selezione e di formazione meritocratici, la riduzione a due delle originarie tre fasce dirigenziali e la loro responsabilizzazione per gli esiti negativi della

⁵⁶ L'art. 63 del D.Lgs. n. 165/2001 (art. 68, comma 1, del D.Lgs. n. 29/1993 nella stesura successiva alla riforma introdotta dall'art. 18, D.Lgs. 29 ottobre 1998, n. 387) prevede che al giudice ordinario vengano devolute tutte le controversie inerenti ai rapporti di lavoro alle dipendenze delle pubbliche amministrazioni ad eccezione dei magistrati ordinari, amministrativi e contabili; - gli avvocati e procuratori dello Stato; - il personale militare e quello delle forze di polizia; - il personale appartenente alle carriere prefettizie e diplomatiche a partire dal vice-consigliere di Prefettura; - i soggetti impiegati nelle attività di cui all'art. 1 del D.Lgs. C.P.S. 17 luglio 1947 n. 691 e dalle leggi 4 giugno 1985, n. 281 e 10 ottobre 1990, n. 287 (vale a dire quelle afferenti la tutela del risparmio ed il mercato dei valori mobiliari, la tutela della concorrenza del mercato), i dipendenti della Consob, i dipendenti dell'Autorità garante della concorrenza e del mercato, i dipendenti dell'Autorità di regolazione dei servizi di pubblica utilità e dell'Autorità per le garanzie nelle comunicazioni.

gestione, il tutto calato in un apparato più flessibile e snello con nuove strutture e nuove regole procedurali ed operative orientato verso traguardi di produttività⁵⁷.

La responsabilizzazione per gli esiti negativi fu resa operativa attraverso un controllo interno introdotto dalla riforma del 93 che ha previsto i c.d. servizi di controllo interno o nuclei di valutazione con il compito di verificare, ai sensi dell'articolo 20 della legge in esame “*mediante valutazioni comparative dei costi e dei rendimenti, la realizzazione degli obiettivi, la corretta ed economica gestione delle risorse pubbliche, l'imparzialità ed il buon andamento della pubblica amministrazione*”.

Al controllo interno, ha fatto, inoltre, seguito una rinnovazione con l. n. 20/94 del controllo esterno, già affidato dalla costituzione alla Corte dei conti.

Le riforme in esame hanno segnato il convincimento che le esigenze di salvaguardia delle risorse pubbliche non richiedono solo che l'intervento di spesa sia conforme ai canoni di legge ma anche al vantaggio ed al costo delle risorse impiegate, in altri termini si determina il passaggio dall'esigenza di una funzione amministrativa ispirata esclusivamente alla legalità ad una funzione ispirata anche all'efficienza ed economicità⁵⁸, logica a cui si ispira anche

⁵⁷ La riforma della dirigenza è poi proseguita culminando nella recente riforma madia N. 124/2015, per il cui approfondimento si rinvia a A. GARILLI A. RICCOBONO C. DE MARCO, *il Lavoro alle dipendenze dalla p.a. Dopo la riforma Madia*, cedam 2018.

⁵⁸ M. V. LUPO', *il bilancio dello stato tra ordinamento nazionale e vincoli europei*, op cit.

l'articolo 21 octies, comma 2, della legge 241 del '90, ossia le c.d. invalidità non invalidanti dell'atto amministrativo.

Il cittadino responsabile non vuole, infatti, soltanto il rispetto delle regole formali ma è interessato a che il denaro che conferisce agli enti pubblici sia utilizzato nel miglior modo possibile.

L'esigenza di ripianare i bilanci pubblici e di garantire allo stato l'acquisizione di introiti economici e finanziari ha comportato anche una legislazione⁵⁹ volta a determinare la privatizzazione degli enti pubblici con conseguente dismissione statale di tutti i pacchetti azionari la quale doveva essere caratterizzata da un fase fredda, consistente nel mutamento della veste formale degli enti da pubblica in privata e da una fase calda, ossia quella relativa all'effettiva dismissione delle partecipazioni pubbliche, fase quest'ultima che non è stata mai completata, consegnando all'interprete un quadro articolato in cui vi erano società privatizzate ma partecipate dallo stato, con buona pace dei principi concorrenziali europei e con conseguenti problemi di ordine nazionale in relazione alla natura giuridica di queste società.

Si andava, dunque, attuando una nuova fase economica-finanziaria, anche grazie all'imporsi dei principi europei che proclamavano la liberalizzazione dei mercati, al fine di garantire la libera concorrenza, prevedendo conseguentemente tutta una legislazione volta al divieto di aiuti di stato,

⁵⁹ In particolare ciò è avvenuto con le leggi 218/90, 359/92, 432/93, 474/94.

intervenendo sulla problematiche delle società pubbliche e sancendo il progressivo ritiro dello stato dall'economia.

La nuova visione aziendalistica degli apparati pubblici, il rinnovato rapporto in funzione paritaria tra la p.a. e il privato cittadino, l'esigenza di garantire la trasparenza, il buon andamento e soprattutto l'efficienza dell'azione amministrativa si pongono in funzione garantista per la collettività e, soprattutto, in chiave evolutiva verso l'affermarsi di quel "diritto al bilancio" sorto con la rivoluzione francese ma, di fatto, ancora non attuato.

Fu proprio in tale rinnovato contesto che ebbe vita la terza grande riforma della contabilità pubblica attuata con legge n. 94/97.

La riforma si rendeva necessaria per adeguare il bilancio alle nuove esigenze finanziarie di uno stato non più interventista, di uno stato che deve, dunque, fare i conti con il progressivo accrescersi del deficit pubblico.

Le precedenti riforme non hanno avuto l'esito sperato, lo schema di classificazione dettato dalla l. 62/'64 risultava per altro inadeguato alle nuove esigenze.

Rispetto all'originaria necessità di specificazione degli aggregati di spesa per garantire la trasparenza, veniva ora in luce l'esigenza di adottare anche moduli tipici della contabilità economica di bilancio per la gestione, il controllo e la rendicontazione coerenti con le rinnovate esigenze di funzionalità degli apparati pubblici.

Viene, infatti eliminato il criterio di specificazione delle entrate e delle spese in capitoli che aveva rappresentato le unità previsionali in cui si articolava la legge di bilancio fino al 1997⁶⁰.

L'articolo 1 della legge in esame sancisce, infatti, che *“il progetto di bilancio annuale di previsione è articolato, per l'entrata e la spesa in unità previsionali di base stabilite in modo che a ciascuna unità corrisponda un unico centro di responsabilità amministrativa, cui è affidata la relativa gestione. Le unità previsionali sono determinate con riferimento ad aree omogenee di attività, anche a carattere strumentale, in cui si articolano le competenze istituzionali di ciascun ministero”*.

I capitoli di bilancio, eliminati dal testo normativo, sono stati però trasferiti nel contesto della documentazione illustrativa del disegno di legge di bilancio, avendo stabilito, tra l'altro, il richiamato art. 1 della legge in esame, che *“ogni stato di previsione viene sottoposto dal governo all'esame del parlamento con la illustrazione di una nota preliminare che lo accompagna, nota che a sua volta contiene come distinto documento integrativo un allegato tecnico nel quale ciascuna delle unità previsionale di base è disaggregata per capitolo”*.

In altri termini il parlamento viene solo informato di come attraverso una disaggregazione per capitoli il governo ritiene di poter quantificare l'ammontare dello stanziamento che propone per ciascuna unità previsionale

⁶⁰ G. FAZIO e M. FAZIO, *il nuovo bilancio statale nel sistema finanziario italiano*, op. cit. pag. 70.

di base, ma sulla ripartizione di tale ammontare in capitoli il parlamento non ha alcun potere deliberante in sede di trasformazione del disegno di legge in bilancio⁶¹.

Anche il bilancio pluriennale viene redatto per unità previsionali di entrata e di spesa.

Per quanto riguarda il procedimento di formazione del bilancio, la norma di cui all'articolo introduce alcune novità.

Il 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 della proposta dei dirigenti responsabili della gestione delle singole unità previsionali, gli obiettivi ed i programmi del loro dicastero.

Logico completamento di una riforma del bilancio dello stato che avesse l'obiettivo principale di misurare l'attività amministrativa e l'elaborazione di indicatori economici è stata l'introduzione di una contabilità analitica per centri di costo. L'articolo 63 del d.lgs. 29/93 stabilisce che *“il ministero del tesoro del bilancio e della programmazione economica d'intesa con la*

⁶¹ *ibidem*

presidenza del consiglio dei ministri acquista le informazioni sui flussi finanziari relativi a tutte le amministrazioni”.

Viene abbandonato, inoltre, il criterio della spesa storica incrementale e sostituito con una considerazione di tutte le spese in termini di costi-benefici che permette la valutazione completa dei costi che l'intera collettività deve sopportare perché si realizzi un progetto nonché dei benefici che ad essa né derivino.

Questo strumento permette certamente una migliore informazione-responsabilizzazione del cittadino che è in grado di esercitare, forse, un diritto al bilancio.

1.5 SEGUE: I VINCOLI EUROPEI ED IL RITORNO AL PAREGGIO DI BILANCIO.

Parallelamente all'evoluzione normativa nazionale del bilancio si ebbe in ambito europeo l'esigenza di intervenire sulla materia finanziaria.

Fu così che il trattato di Maastricht (1992), che modificò l'originario trattato istitutivo della comunità europea, all'articolo 104 stabilì che *“i paesi membri avrebbero attuato la politica economica necessaria a garantire l'equilibrio della bilancia globale dei pagamenti, allo scopo soprattutto di evitare*

disavanzi pubblici eccessivi, da valutarsi principalmente in base a 2 indicatori, il rapporto disavanzo/pil che non sarebbe dovuto essere superiore al 3 % ed il rapporto debito pubblico/pil non superiore al 60 %”.

Veniva, inoltre, previsto un protocollo sulla procedura dei disavanzi comprendendo anche regole procedurali e sanzioni.

I due vincoli, del tre per cento e del sessanta per cento, si riferiscono al comparto delle amministrazioni pubbliche, composto da tutti gli organismi che sono controllati dai pubblici poteri e che producono beni e servizi non destinati al mercato

Nel 1997 venne stipulato il patto di stabilità e sviluppo⁶² che, nell’ambito della realizzazione dell’unione economica e monetaria, avrebbe dovuto imporre agli stati un governo dei flussi finanziari pubblici rispettoso di un rigoroso controllo dei conti pubblici nel convincimento che la stabilità finanziaria, non meno che quella monetaria avrebbe dovuto rappresentare la condicio sine qua non della crescita economica.

La risoluzione del consiglio, al fine di garantire che il divieto di disavanzi eccessivi sia rispettato, pone l’obiettivo di medio termine, di perseguire un saldo prossimo al pareggio o positivo.

⁶² Espressione con cui si intende indicare tre distinti atti funzionalmente collegati tra di loro, ossia la risoluzione del consiglio europeo di Amsterdam del 1997, i regolamenti CE del Consiglio del 7 luglio 1997 n. 1466 e 1467, relativi rispettivamente alla sorveglianza multilaterale ed alla procedura per i disavanzi eccessivi

Ciò in quanto se gli stati membri si limitassero a mantenere l'indebitamento netto entro il limite del tre per cento del PIL, non disporrebbero poi di alcun margine per poter effettuare, nelle fasi di ristagno congiunturale dell'economia, manovre di sostegno della domanda globale attraverso l'espansione della spesa pubblica⁶³.

La storia insegna, infatti, che il pareggio può essere attuato solo nella fase di espansione dell'economia, ma l'economia come la storia è ciclica e all'espansione seguono, esaurite le cause che hanno portato alla prosperità, periodi di recessione a cui poi fanno seguito periodi di contrazione e di ripresa⁶⁴.

Si dava, dunque, avvio al percorso di riduzione del deficit pubblico che avrebbe dovuto portare al pareggio di bilancio (prima, equilibrio in un secondo momento), e che diversi anni dopo diverrà un vero e proprio obbligo costituzionale.

La storia economica, dunque, riporta le esigenze finanziarie del nuovo millennio a quelle dello stato post unitario, quando si riteneva necessario attuare un pareggio di bilancio.

⁶³ Enciclopedia del diritto, *bilancio (equilibrio di)*.

⁶⁴ F. BALLETTA, *storia economica*, Napoli 1991.

Gli obblighi europei resero manifesta l'esigenza per lo stato di un nuovo intervento legislativo, così dando vita al patto di stabilità interna⁶⁵.

Fu questa, infatti, la ratio ispiratrice della l. n. 208/99 la quale operò su due indirizzi tra loro collegati: rendere omogenei i sistemi di contabilità pubblica adeguandoli a quello varato per lo stato; ripensare la procedura di bilancio al fine di coniugarla con la politica di rigore finanziaria che l'unione europea andava imponendo.

Nello specifico, il legislatore è nuovamente intervenuto sul documento di programmazione economico-finanziario, sulla legge di stabilità e sui documenti collegati prevedendo una nuova scansione temporale.

Il DPEF viene configurato non più solo quale sede di definizione della manovra finanziaria ma anche di articolazione.

Il documento, infatti, indica, ai sensi dell'articolo 3 della legge in commento, *“l'articolazione degli interventi, anche di settore, collegati alla manovra di finanza pubblica per il periodo compreso nel bilancio pluriennale necessari per il conseguimento degli obiettivi”*.

Alla legge finanziaria vengono, invece, nuovamente attribuiti poteri decisionali sostanziali di entrata e di spesa con dei limiti ben precisi: la legge non avrebbe dovuto contenere norme di delega o di carattere ordinamentale

⁶⁵ Espressione con cui si intende fare riferimento alle disposizioni legislative che ogni anno vengono adottate per prescrivere ai singoli enti pubblici le regole da seguire sia nell'impostazione dei loro bilanci che nella gestione dei medesimi.

ovvero riorganizzatorio, potendo disporre esclusivamente norme tese a realizzare effetti finanziari.

Le cronache parlamentari degli anni hanno, tuttavia, riferito percorsi legislativi avulsi da quelli disegnati della legislazione⁶⁶, la legge finanziaria ha nuovamente abusato dei poteri sostanziali ad essa attribuiti, così ottenendo nuovamente i connotati di legge omnibus.

Si è reso, dunque, necessario un successivo intervento attuato con legge n. 196/2009.

Con l'intervento riformatore in esame si è cercato di garantire l'applicazione nazionale degli obblighi europei di contenimento del deficit pubblico attraverso una maggiore responsabilizzazione delle amministrazioni pubbliche che *“concorrono al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica sulla base dei principi fondamentali dell'armonizzazione dei bilanci pubblici e del coordinamento della finanza pubblica e ne condividono le conseguenti responsabilità”*.

La legge in esame ha anche operato attraverso regole volte a garantire l'armonizzazione dei bilanci dei vari enti pubblici.

In ottemperanza a ciò, è stata disposta la costruzione di un bilancio consolidato delle amministrazioni pubbliche con le proprie aziende e la definizione di un sistema di indicatori di risultato semplici, misurabili e riferibili ai programmi

⁶⁶ M. V. LUPO', op cit.

del bilancio costruiti secondo criteri e metodologie comuni alle diverse amministrazioni.

La crisi economica e finanziaria mondiale ha, tuttavia mutato lo scenario a cui l'unione europea si è dovuta adeguare attraverso l'emanazione del c.d. *six pack*⁶⁷, con il quale si è intervenuti modificando i 2 regolamenti del 1997, disciplinando compiutamente le sanzioni a garanzia del rispetto del patto di stabilità e crescita, affrontando il problema degli squilibri macroeconomici e sancendo attraverso la direttiva regole di armonizzazione delle discipline contabili degli stati membri.

La finalità di questa normativa è caratterizzata dalla previsione di un controllo preventivo delle politiche di finanza pubblica mediante la previsione di un programma di stabilità che gli stati membri devono presentare ogni anno alla commissione.

Questo strumento già introdotto nel 2005 è stato calendarizzato diversamente poiché è stato anticipato alla prima parte dell'anno il c.d. semestre europeo in modo tale da consentire all'unione europea ed in particolare al consiglio di prescrivere eventuali correzioni e di condizionare gli stati membri nella impostazione dei loro bilanci.

Nel programma di stabilità gli stati devono indicare:

⁶⁷ Termine con cui si indica un pacchetto di cinque regolamenti ed una direttiva entrati in vigore nel 2011.

- l'obiettivo di medio termine relativo al rapporto indebitamento/pil, che deve collocarsi tra un indebitamento dell'uno per cento ed il pareggio, calcolati in termini strutturali, cioè corretti per il ciclo, ed al netto delle misure temporanee ed una tantum.
- Il percorso di avvicinamento all'obiettivo di medio termine che per gli stati membri con un livello di debito complessivo superiore al sessanta per cento del PIL deve consistere in un miglioramento annuo del saldo di bilancio pari allo 0,5 del PIL.
- Il percorso previsto per l'eventuale rientro del rapporto debito/PIL entro il limite del sessanta per cento, che non può essere inferiore ad una riduzione del debito di un ventesimo all'anno.
- Il tasso programmato di crescita della spesa pubblica, che deve tener conto dell'avvenuto conseguimento o meno dell'obiettivo di medio termine e deve essere necessariamente inferiore al tasso programmato di crescita del Pil, l'eventuale differenza è consentita a condizione che sia coperta da misure di riforma sul versante delle entrate.

Successivamente, l'esigenza di imporre il recepimento delle regole europee ha dato vita al c.d. *Fiscal compact*⁶⁸ che riproduce le regole stabilite dal *six Pack* con alcuni aggiustamenti come ad esempio la previsione che Il limite dell'uno

⁶⁸ Il trattato sulla stabilità sul coordinamento e sulla *governance* nell'unione economica e monetaria, stipulato il 2 marzo 2012 tra la gran parte degli stati membri dell'unione europea.

per cento del Pil all'obiettivo di medio termine riguarda solo gli stati con un rapporto debito/pil inferiore al 60 %, mentre per gli altri stati il limite in questione è dello 0,5 per cento del pil.

Con il trattato, inoltre, gli stati aderenti hanno assunto l'impegno di recepire nel loro ordinamento entro un anno le regole europee tramite disposizioni di natura vincolante e di natura permanente.

CAPITOLO II

ANALISI DELL'ATTUALE SISTEMA DI BILANCIO

2.1 L'ORIGINARIA FORMULAZIONE DELL'ARTICOLO 81 DELLA COSTITUZIONE

Gli articoli costituzionali che riguardano l'aspetto finanziario sono tre: artt. 23, 53, 81. In particolare, mentre i primi due riguardano l'aspetto delle entrate fiscali, l'art. 81 è l'unica disposizione riguardante la spesa pubblica e costituisce, quindi, la norma costituzionale fondamentale in materia di bilancio.

La disciplina interna in materia di bilancio è stata fortemente influenzata dagli aspetti storici messi in luce nel capitolo precedente.

In particolare, si deve osservare che il costituente del 1948 riteneva che il bilancio dovesse essere considerato una semplice rappresentazione contabile, dal momento che, all'epoca, ancora non esisteva l'Unione europea e, quindi, non vi era necessità di porsi in un'ottica sovranazionale. Lo Stato era unitario e gli enti territoriali non godevano, come invece accade oggi, di autonomia costituzionale al punto da renderli soggetti equiordinati rispetto allo Stato.

In questo contesto, l'art. 81 Cost. è nato come norma finalizzata a disciplinare solamente il comportamento degli organi statali, costituendo infatti una norma di

procedura e non di contenuto. A tal proposito, una parte della dottrina⁶⁹ ritiene che attraverso tale disposizione l'intenzione del costituente fosse quella di fissare delle regole generali ad un ancora limitato costituzionalismo economico. Per cui, egli inizia ad occuparsi della spesa pubblica solamente in seguito alla definizione dei principi generali in materia di imposizione fiscale. Di conseguenza, l'aspetto impositivo è stato considerato di maggior rilievo⁷⁰, in quanto esso riguarda direttamente la relazione che si instaura tra i cittadini e lo Stato.

Premesso ciò, le origini del testo costituzionale contenuto nell'art. 81 risalgono alla cosiddetta Commissione dei 75, nel cui progetto di Costituzione era previsto l'art. 77, con un tenore letterale coincidente con quello emerso in sede di Assemblea Costituente⁷¹. In occasione della seconda Sottocommissione della Commissione dei 75, la disciplina in oggetto fu relegata all'ambito del procedimento di formazione della legge⁷².

⁶⁹ GIANNITI L., *Il pareggio di bilancio nei lavori della costituente*, in *Astrid*, 2 agosto 2011, p. 1.

⁷⁰ VARANI E., *Giurisdizione e spesa pubblica*, Cedam, Padova, 1997, p. 54.

⁷¹ Difatti, l'art. 77 del progetto di Costituzione stabiliva che “le Camere approvano ogni anno il bilancio e il rendiconto consuntivo presentati dal Governo. L'esercizio provvisorio del bilancio non può essere concesso che per legge, una sola volta, e per un periodo non superiore a quattro mesi. Con la legge di approvazione del bilancio non si possono stabilire nuovi tributi e nuove spese. In ogni altra legge che importi nuove e maggiori spese devono essere indicati i mezzi per farci fronte”.

⁷² ONIDA V., *Le leggi di spesa nella Costituzione*, Giuffrè, Milano, 1969, pp. 30 ss; DE IOANNA P., *Copertura delle leggi di spesa*, in A. BarettoniArleri, *Dizionario di contabilità pubblica*, Giuffrè, Milano, 1989, p. 46; BIFULCO R., CELOTTO A., OLIVETTI M., *Commentario alla Costituzione*, Utet, Torino, 2006, pp. 1579 ss.

Nell'ambito della seduta del 21 dicembre 1946 della seconda sottocommissione furono poi esaminati i primi tre commi della disposizione, in merito ai quali si segnala l'intervento dell'onorevole Bozzi, il quale chiarì che il limite temporale per l'esercizio provvisorio era passato da 3 a 4 mesi. Oltre a ciò, fu proposto l'inserimento di un ulteriore comma, in cui si faceva riferimento all'approvazione del rendiconto⁷³.

Einaudi, nella precedente seduta del 24 ottobre 1946, fece emergere la questione circa la possibilità di limitare al Governo l'iniziativa in materia di bilancio⁷⁴.

Nello specifico, egli precisò che la precedente esperienza aveva dimostrato la pericolosità dell'iniziativa parlamentare in materia di bilancio, ritenendo che la stessa possa derivare dal fatto che, non essendo le camere in grado di capire il meccanismo delle entrate e delle spese, in quanto la loro funzione è principalmente quella di legiferare, non sono in grado di rendersi conto di quali siano i mezzi per fronteggiarli⁷⁵. Di conseguenza, Einaudi propose la seguente alternativa: o negare ai deputati il diritto a fare proposte di spesa oppure individuare i mezzi e i criteri al fine di produrre i mezzi necessari per far fronte alle spese da loro indicate⁷⁶.

⁷³ Atti Ass. Costituente, 21 dicembre 1946, *La Costituzione della Repubblica nei lavori preparatori dell'Assemblea Costituente*, Roma, 1970, vol. VII.

⁷⁴ ONIDA V., *Le leggi di spesa nella Costituzione*, op. cit., p. 31.

⁷⁵ EINAUDI L., *Principi di scienza delle finanze*, Boringhieri, Torino, 1948, p. 46.

⁷⁶ Atti Ass. Cost., 24 ottobre 1946, in DELLA CANANEA G., *La Costituzione della Repubblica, Indirizzo e controllo della finanza pubblica*, Il Mulino, Bologna, 1996, pp. 96 ss.

Si optò per questa seconda soluzione. Nello specifico, Mortati propose che per analizzare i progetti in cui siano presenti oneri finanziari fosse necessario che agli stessi venisse allegata anche la proposta riguardante gli strumenti necessari per coprire la spesa corrispondente⁷⁷.

In seguito all'intervento dell'onorevole Fabbri, secondo cui era necessario vietare le proposte di spesa presentate nell'ambito della discussione riguardante l'argomento dei bilanci, il repubblicano Conti, vicepresidente della II Sottocommissione, decise di proporre una nuova formulazione della disposizione, in relazione alla quale Einaudi aderì immediatamente. Tale formulazione prevedeva che le leggi per le quali erano necessari oneri finanziari significativi, erano tenute a provvedere anche agli strumenti finanziari necessari per farvi fronte.

In merito a tale formulazione, però, emerse un altro dibattito, nell'ambito del quale furono sollevate non poche obiezioni. Nello specifico, Patricolo osservò che la risoluzione delle problematiche di natura finanziaria spetta all'amministratore statale e non al rappresentante del popolo, il quale ha il compito di riportare, durante l'Assemblea, la voce dei propri rappresentati; un simile procedimento si sarebbe rivelato inutile ed inapplicabile qualora si fosse stati in presenza di un evento avverso o calamità improvvisa e l'eccessiva gravità delle conseguenze derivanti

⁷⁷ DE IOANNA P., *L'obbligo di copertura (art. 81, 4° comma, Cost.) come vincolo procedurale per una decisione politica responsabile in materia di finanza pubblica*, in *Associazione per gli studi e le ricerche parlamentari*, Quaderno n. 2, Seminario 1991, Milano, 1992, pp. 96 ss.

dall'inserimento di tale disposizione nella Costituzione, dal momento che ciò equivarrebbe a rendere non valide tutte quelle leggi che non fossero in grado di rispondere adeguatamente all'esigenza di prevedere i mezzi utili e necessari per far fronte alle spese.

Il 17 ottobre del 1947, il testo dell'art. 77 fu nuovamente al centro della discussione. Nello specifico, furono introdotte alcune modifiche da cui emerse l'ultimo comma così formulato: "In ogni altra legge che importa nuove o maggiori spese devono essere indicati i mezzi per farvi fronte". Era, quindi, scomparso il riferimento alle "proposte" di nuove o maggiori spese, operando, al contempo, il raccordo della disposizione con quella inerente il divieto di introdurre, mediante la legge di bilancio, nuovi tributi e nuove spese, facendo riferimento all'obbligo di copertura ad "ogni altra legge"⁷⁸.

In ogni caso, la modifica più significativa fu quella scaturente dall'approvazione dell'emendamento presentato dall'onorevole Bertone, finalizzato a stabilire che l'esercizio provvisorio debba essere concesso "per periodi non superiori complessivamente a quattro mesi", invece che "una sola volta, e per un periodo superiore a quattro mesi". In tal modo fu, dunque, eliminato "l'incoraggiamento a chiedere autorizzazioni per esercizi provvisori per un tempo più lungo del necessario". Un'ulteriore modifica fu proposta dal Presidente della commissione dei 75, Ruini, il

⁷⁸*I Precedenti storici della Costituzione (studi e lavori preparatori)*, in *Raccolta di scritti sulla Costituzione, a cura del Comitato nazionale per al celebrazione del primo decennale della promulgazione della Costituzione*, IV, Milano, 1958, p. 14.

quale stabilì che le Camere sono tenute ad approvare ogni anno non “il bilancio”, bensì i bilanci.

Come emerge dall’analisi dei lavori dell’Assemblea Costituente, l’esigenza da cui ha avuto origine l’art. 81 Cost. è costituita dalla volontà di porre un limite all’iniziativa parlamentare di spesa⁷⁹.

Il testo dell’attuale art. 81 Cost. è stato, tuttavia, modificato in più occasioni⁸⁰.

Innanzitutto si deve chiarire che l’articolo in oggetto, così come è stato approvato dall’Assemblea costituente, ha istituzionalizzato la funzione di bilancio intesa come funzione “differenziata” dello Stato, andando in tal modo a garantire che la vita dello Stato e della sua Amministrazione fosse organizzata seguendo un preciso principio di strutturazione burocratica ruotante attorno ad un documento di bilancio preventivo e consuntivo, che avrebbe dovuto essere redatto ed approvato secondo cicli temporali di durata annuale. La funzione di bilancio, in tal senso, poteva essere analizzata da una prospettiva interna o esterna all’organizzazione statale. Circa la prima, le modalità di redazione e approvazione del documento di bilancio secondo la forma regionale dello

⁷⁹ Occorre rammentare che la ripartizione di competenze fra il potere legislativo e quello esecutivo può atteggiarsi in guise diverse a seconda che si configuri un rapporto di supremazia del potere legislativo sull’esecutivo, ovvero si configuri un rapporto di collaborazione, su basi più o meno paritarie. Dall’accettazione dell’una o dell’altra delle opposte tesi son sempre derivate conseguenze notevoli e diverse, tutte rispecchiate nella configurazione, politica e giuridica ad un tempo del bilancio. Così *Leggiamo insieme il bilancio*, MINISTERO DEL TESORO, RAGIONERIA DELLO STATO.

⁸⁰ LUCIANI M., *L’Equilibrio di bilancio e i principi fondamentali: la prospettiva del controllo di costituzionalità*, Relazione al Convegno “Il principio di bilancio secondo la riforma costituzionale del 2012”, su www.cortecostituzionale.it, 2013, p. 2.

Stato⁸¹ e la forma di governo parlamentare dello Stato. Circa la seconda, gli effetti dell'approvazione del bilancio assumevano rilievo per ciò che concerneva il profilo della legittimazione al prelievo fiscale e tributario, dell'autorizzazione alla spesa pubblica e della pianificazione dell'intervento pubblico nell'economia.

A tal proposito, il dibattito alimentatosi in dottrina ha ruotato attorno al tema della "costituzione economica"⁸², in particolar modo sull'interrogativo se possa ritenersi presente, all'interno della Costituzione, una specie di "decisione di sistema"⁸³ inerente il sistema economico, oppure se la Costituzione esprima una "scelta politica concernente un modello economico"⁸⁴. La principale conseguenza di tale tematica è costituita dall'interrogativo se l'art. 81 della Costituzione possa essere parte della "costituzione economica".

In merito, gli orientamenti dottrinali sull'utilizzo della formula della "costituzione economica" sono stati tantissimi, al punto tale da rendere il quesito di problematica

⁸¹ PALADIN L., *Tipologia e fondamenti giustificativi del bicameralismo. Il caso italiano*, in *Quad. cost.*, 1984, p. 229; FUSARO C., *Art. 57*, in Bifulco R., Celotto A., Olivetti M., *Commentario alla Costituzione*, Utet, Torino, 2006, pp. 1147 ss.

⁸² SPATTINI G.C., *Ascesa e declino (eventuale) della nozione di "Costituzione economica" (nell'ordinamento italiano e in quello comunitario)*, in *Riv. it. dir. pubbl. comunit.*, 2005, pp. 1579 ss.

⁸³ MICCÙ R., *Costituzionalizzare l'economia all'epoca della crisi*, in *Quad. pluralismo*, 1996, p. 246 e p. 558.

⁸⁴ MICCÙ R., *Paradigm Shift or Paradigm Lost? Economic Constitutionalism at the Turn of the Century*, in AA.VV., *Advanced Law fo Economics Selected Essays*, Giappichelli, Torino, 2014, 21.

risposta. Pertanto, di seguito si ritiene utile riportare le principali linee interpretative, per verificare se e in che misura è possibile condividerne una per cogliere il senso dell'originaria formulazione dell'art. 81 Cost.

Dunque, un primo orientamento impiega la formula della “costituzione economica” al fine di indicare la ricognizione fattuale dei rapporti di forza economica esistenti nella comunità politica retta a Stato⁸⁵ ed in connessione a tali rapporti di forza, una sorta di decisione fondativa dell'ordinamento giuridico.

Una seconda scuola di pensiero, invece, ritiene la “decisione di sistema” nel senso della posizione del costituente di un “complesso normativo in qualche misura autonomo rispetto all'insieme della Costituzione, della quale sarebbe il nocciolo essenziale”, ossia l'elemento imprescindibile attorno a cui ruotano tutti i contenuti delle norme in materia di rapporti sociali e politici⁸⁶. In merito a tale orientamento si è avuto modo di osservare che nella costituzione economica sono incluse le “regole sulla finanza pubblica e sulla formazione del bilancio”, nonché le disposizioni in materia di entrate e quelle che prevedono gli equilibri tra Stato e mercato e soggetti che ne fanno parte. Pertanto, il riferimento va a tutte quelle disposizioni contenute nella Carta Costituzionale che riguardano l'iniziativa economica privata, i monopoli, la programmazione economica, le nazionalizzazioni, il risparmio e i mercati finanziari⁸⁷.

⁸⁵ HUBER E.R., *Wirtschaftsverwaltungsrecht*, I, Tübingen, 1953, p. 21.

⁸⁶ LUCIANI M., *Economia nel diritto costituzionale*, in *Dig. Disc. Pubbl.*, 1991, pp. 373 ss.

⁸⁷ LUPO N., *Costituzione e bilancio. L'art. 81 della Costituzione tra interpretazione, attuazione e aggiramento*, Carocci, Roma, 2007, p. 12.

Ancora, una terza linea interpretativa ritiene che, all'interno delle disposizioni che compongono il "nucleo economico" della Costituzione, vi sia la codificazione di una specifica dottrina economica. Al riguardo, è stata quindi proposta un'analisi ed una lettura congiunta degli artt. 36, 47, 53 e 81 della Costituzione. Nello specifico, si è avuto modo di osservare che la tutela di garanzia della retribuzione del lavoro e del risparmio imporrebbe la difesa "come *valore in sé* dell'elemento in cui si traduce la liquidità"⁸⁸. Ne discende, dunque, l'esigenza per la quale lo Stato provveda alla copertura delle spese mediante risorse reali e non tramite l'espansione della base monetaria.

Infine, merita di essere presa in considerazione la quarta accezione della formula della "costituzione economica" utilizzata in dottrina: si tratta dell'orientamento secondo cui si tratterebbe di una locuzione "riassuntiva", finalizzata ad indicare l'insieme delle norme costituzionali, o sub-costituzionali riguardanti i rapporti economici e i poteri dello Stato d'intervento nell'economia. In realtà, in dottrina tale utilizzo è stato censurato, in quanto si tratta di una locuzione facilmente equivocabile e poco chiara⁸⁹.

⁸⁸ MERUSI F., *Art. 47*, in Branca G., *Commentario della Costituzione*, Zanichelli, Bologna, 1978, p. 154.

⁸⁹ LUCIANI M., *Economia nel diritto costituzionale*, in *Dig. Disc. Pubbl.*, 1990, pp. 373 ss. *Contra*, SPATTINI G.C., *Ascesa e declino (eventuale) della nozione di "Costituzione economica" (nell'ordinamento italiano e in quello comunitario)*, in *Riv. Dir. Pubbl. Comunit.*, 2005, pp. 1579 ss.

Alcuni studi classici⁹⁰, tra l'altro, si avvalgono della formula in oggetto come riassuntiva sia delle norme costituzionali, che di un *corpus* di fonti primarie sempre in mutamento ed integrato dalle fonti del diritto europeo e internazionale⁹¹, qualificando tale *corpus* normativo come “nuovo”, marcando così un cambio di paradigma dell'intervento dello Stato nel sistema economico⁹².

Nel dibattito circa la formula della “costituzione economica”, sembra potersi condividere la tesi che riconduce le disposizioni costituzionali in materia di rapporti economico-sociali e dei poteri pubblici di intervento nell'economia all'interno della struttura unitaria della Costituzione del 1948. Questa struttura emerge per tre ragioni⁹³. La prima è quella dell'impossibilità di isolare una “sfera dell'economico” rispetto agli altri ambiti di attività umane.

La seconda ragione riguarda il fatto per cui difetta, nel contesto costituzionale del 1948, una separazione e contrapposizione tra Stato e mercato, tra società e politica, presupposta dalla tesi della costituzione economica.

⁹⁰ CASSESE S., *La nuova Costituzione economica*, Laterza, Roma-Bari, 2015, pp. 3 ss.

⁹¹ CASSESE S., *La Costituzione economica europea*, in *Riv. it. dir. pubbl. comunit.*, 2001, pp. 907 ss.

⁹² SPATTINI G.C., *Ascesa e declino*, cit., p. 1579 .

⁹³ LUCIANI M., *Economia nel diritto costituzionale*, cit. , p. 374.

Infine, la terza ragione concerne l'assenza, nella nostra Carta Costituzionale, di un principio fondamentale di ordine effettivamente economico, come ad esempio il principio tedesco del mantenimento dell'equilibrio economico generale.

Da tale tesi interpretativa, la quale rifiuta l'idea che la Costituzione del '48 prevedesse una separazione funzionale tra sistema politico e sistema economico⁹⁴, derivano alcune indicazioni riguardanti l'art. 81 Cost., il quale, nella sua versione originaria, voleva regolare l'utilizzo di uno dei diversi strumenti a disposizione del potere politico ai fini dello svolgimento del proprio mandato, stabilendone i limiti e le modalità di utilizzo.

La seconda linea interpretativa è stata quella maggiormente utilizzata nell'attuazione legislativa e giurisprudenziale circa l'art. 81 Cost.

Difatti, questa impostazione, ritenendo che nell'art. 81 Cost. non si prevedesse alcun obbligo giuridico di contenimento della spesa pubblica e del disavanzo, ha assicurato alle forze politiche ampi margini d'azione, soprattutto nel passaggio dallo Stato liberale a quello sociale⁹⁵ come visto nel precedente paragrafo.

⁹⁴ LUCIANI M., *Unità nazionale e struttura economica. La prospettiva della Costituzione repubblicana*, in *Dir. Soc.*, 2012, p. 41.

⁹⁵ BOGNETTI G., *Costituzione e bilancio dello Stato: il problema delle spese in deficit*, in www.astrid-online.it, 2009, pp. 3 ss.; FRANCESE M., PACE A., *Il debito pubblico italiano dall'Unità a oggi. Una ricostruzione della serie storica*, in Banca d'Italia, *Questioni di Economia e Finanza (Occasionalpapers)*, 2008.

2.2 L'INTERPRETAZIONE DELL'ARTICOLO 81 DA PARTE DELLA CORTE COSTITUZIONALE

In un simile contesto, la Corte Costituzionale svolse un ruolo molto importante ai fini dell'interpretazione delle regole costituzionali di bilancio: infatti, proprio attraverso alcune pronunce del Giudice delle leggi, si iniziò ad avvertire l'esigenza di porre un freno agli abusi posti in essere dalla pratica legislativa.

Tra le pronunce della Corte Costituzionale aventi ad oggetto l'art. 81, comma 4, Cost., si deve innanzitutto menzionare la sentenza n. 9/1958, attraverso la quale è stato precisato che il quarto comma dell'art. 81 Cost. stabilisce che sia la legge istitutiva della nuova spesa a evidenziare i mezzi per fronteggiarla. Nel caso in cui tale ultima indicazione non compaia, sarebbe particolarmente complicato riuscire a comprendere il modo in cui tali spese vengano coperte⁹⁶.

Qualche anno dopo, la Corte ebbe modo di chiarire che nel caso in cui nelle leggi non vi sia alcun riferimento alla copertura delle nuove o maggiori spese derivanti dalla stessa, ciò non implica che per tale ragione la legge non comporti oneri; anzi, è stato chiarito che l'eventuale esistenza o mancanza di un onere può essere verificata dall'oggetto e dal contenuto della legge stessa⁹⁷.

⁹⁶ Corte Costituzionale, 11 marzo 1958, n. 9.

⁹⁷ Corte Costituzionale, 18 maggio 1959, n. 30; Corte Costituzionale, 27 marzo 1974, n. 83.

Si deve poi menzionare la sentenza n. 1/1966, attraverso cui, pronunciandosi in merito alle c.d. spese pluriennali, la Corte rilevò l'eccessiva frequenza delle ipotesi in cui nuovi oneri o comunque spese maggiori vengono deliberati anche senza l'indicazione dei mezzi per coprirli, attraverso il rinvio della relativa iscrizione nei successivi stati di previsione della spesa. La Corte ha anche osservato che sussistono anche ipotesi nelle quali, seppur siano stati individuati i mezzi di copertura per l'esercizio in corso, per gli esercizi futuri nulla era indicato⁹⁸.

Pertanto, la Corte Costituzionale accolse l'interpretazione estensiva dell'obbligo imposto dal comma 4 dell'art. 81 Cost., sancendo che il legislatore ordinario è tenuto ad osservare l'obbligo di "copertura" anche nelle ipotesi in cui vi siano nuove o maggiori spese che la normativa prevede siano inserite all'interno degli stati previsionali della spesa⁹⁹. In ogni caso, la Consulta ritenne utile chiarire che "una puntualità altrettanto rigorosa per la natura stessa delle cose non è richiesta dalla ratio della norma per gli esercizi futuri"¹⁰⁰.

La Corte, confrontando l'art. 81 Cost. con le leggi e i regolamenti di contabilità del 1923 e del 1924, rilevò che quanto contenuto nella disposizione costituzionale si riferisce ai limiti sostanziali che il legislatore deve osservare nell'ambito della politica

⁹⁸ Corte Costituzionale, 10 gennaio 1966, n. 1.

⁹⁹*Ibidem.*

¹⁰⁰*Ibidem.*

spesa, la quale deve essere contrassegnata dal raggiungimento dell'equilibrio tra entrate e spese¹⁰¹.

Come si può osservare, fu respinta la ricostruzione della dottrina basata sulla presenza, nel testo costituzionale, del pareggio di bilancio come vincolo, in virtù dell'affermazione dell'obbligo del rispetto dell'equilibrio tra entrate e spese¹⁰².

La giurisprudenza costituzionale in materia, tuttavia già nei primi anni dall'entrata in vigore della Costituzione, era particolarmente rigorosa al rispetto degli equilibri della finanza pubblica. Tra l'altro, nello stesso periodo si iniziò ad assistere alla diffusione e al fenomeno della crescita esponenziale della spesa pubblica, in stretta connessione con l'aumento del debito, nonché del rapporto tra quest'ultimo e il PIL.

Anche la giurisprudenza costituzionale in materia di bilancio ha subito, nel corso del tempo, un'intensa evoluzione.

Nello specifico, durante gli anni '90 del secolo scorso l'attenzione è stata focalizzata soprattutto sulla necessità di bilanciamento degli obiettivi sostanziali perseguiti con la legge di spesa con il limite delle risorse finanziarie disponibili.

Ci si riferisce alla sentenza n. 260/1990¹⁰³, nell'ambito della quale la Corte Costituzionale decise di rigettare l'eccezione dall'Avvocatura dello Stato, in base alla

¹⁰¹ *Ibidem.*

¹⁰² BRANCASI A., *Le decisioni di finanza pubblica secondo l'evoluzione della disciplina costituzionale*, in AA.VV., *La costituzione economica: Italia, Europa*, Zanichelli, Bologna, 2010, p. 7.

¹⁰³ Corte Costituzionale, 25 maggio 1990, n. 260.

quale si sarebbe dovuta ritenere inammissibile una questione di legittimità costituzionale dall'accoglimento della quale sarebbe derivato uno squilibrio finanziario. In particolare, per la Consulta, pur chiarendo come dal testo dell'art. 81 Cost. si possa cogliere il principio di equilibrio finanziario dei bilanci statali, sia per quanto concerne la base annuale che per quanto concerne la base pluriennale¹⁰⁴, da tale presupposto non può logicamente conseguire che sussista in materia un limite assoluto alla cognizione del giudice di costituzionalità delle leggi. Al contrario, ritenere che quel principio sia riconosciuto in Costituzione non può avere altro significato che affermare che esso rientra nella tavola complessiva dei valori costituzionali, la cui commisurazione reciproca e la cui ragionevole valutazione sono lasciate al prudente apprezzamento di questa Corte¹⁰⁵.

Di conseguenza, risulta chiaro che non è possibile ritenere che la legge di approvazione del bilancio dello Stato costituisca una sorta di “zona franca” e quindi esente dal giudizio di costituzionalità, in quanto tutti i valori espressi all'interno della Carta Costituzionale sono soggetti alla garanzia rappresentata dal giudizio di legittimità costituzionale¹⁰⁶.

¹⁰⁴*Ibidem.*

¹⁰⁵*Ibidem.*

¹⁰⁶*Ibidem.*

La corte, quindi, ancor prima dell'introduzione dell'equilibrio quale principio costituzionale, nella sua giurisprudenza ha affermato la necessità che la legge di bilancio venga assoggettata al sindacato costituzionale della stessa.

Un'altra pronuncia che merita attenzione risale al 1991¹⁰⁷, in occasione della quale la Corte ebbe modo di stabilire che i principi di proporzionalità e di adeguatezza presuppongono la commisurazione del trattamento di quiescenza al reddito percepito, nel rispetto del rapporto di lavoro e secondo la discrezionalità del legislatore; ciò avviene in base al ragionevole bilanciamento del complesso dei valori e degli interessi costituzionali che vengono in rilievo nel momento in cui vengono attuati i principi citati¹⁰⁸.

Tale principio fu riconfermato anche in un'altra sentenza, in occasione della quale la Corte sottolineò come, posta l'essenziale valutazione dei principi e degli interessi che vengono in rilievo, l'omogeneizzazione delle prestazioni di fine rapporto sarà realizzata sulla base di specifici moduli che si rifanno al principio di gradualità. Tra l'altro, in tali moduli trovano spazio anche l'effettiva disponibilità dei mezzi finanziari e l'esigenza di perequare con priorità i trattamenti corrispondenti alle retribuzioni più basse, in relazione alle quali la normativa in vigore al momento dell'emanazione della pronuncia in oggetto, vada a ledere il principio della sufficienza e ne pregiudica la funzione previdenziale¹⁰⁹.

¹⁰⁷ Corte Costituzionale, 15 marzo 1991, n. 119.

¹⁰⁸ *Ibidem*.

Per comprendere appieno l'orientamento della giurisprudenza costituzionale si ritiene utile menzionare anche la sentenza n. 384/1991¹¹⁰, la quale si inserisce in un quadro normativo profondamente mutato, dal momento che fu introdotto il bilancio pluriennale¹¹¹, poi previsto come bilancio triennale.

Per cui, tenendo conto di ciò, la Corte ha avuto modo di affermare che il comma 4 dell'art. 81 Costituzione rappresenta il punto di riferimento essenziale ai fini della valutazione circa l'attendibilità delle deliberazioni di spesa, nonché al fine di garantire l'equilibrio dei bilanci già approvati. Ciò è particolarmente evidente nel caso in cui gli oneri che gravano sugli esercizi futuri non sono derogabili. Per cui l'obbligo imposto dall'interpretazione dell'art. 81, comma 4, Cost. mira ad evitare che Governi e Parlamenti futuri siano costretti a fronteggiare oneri assunti dalle precedenti legislazioni che non hanno tenuto conto di un eventuale squilibrio futuro. L'obbligo di indicare i mezzi di copertura anche per gli anni successivi è quindi finalizzato a far sì che il legislatore ordinario tenga in stretta considerazione la necessità di ottenere un equilibrio tendenziale fra entrate e spese, la cui alterazione potrebbe comportare una scelta legata ad un giudizio di compatibilità con tutti gli oneri già gravanti sugli esercizi futuri¹¹².

¹⁰⁹ Corte Costituzionale, 19 maggio 1993, n. 243.

¹¹⁰ Corte Costituzionale, 17 ottobre 1991, n. 384.

¹¹¹ Legge 5 agosto 1978, n. 468, “*Riforma di alcune norme di contabilità generale dello Stato in materia di bilancio*”, in *Gazzetta Ufficiale* del 22 agosto 1978, n. 233.

¹¹² Corte Costituzionale, 17 ottobre 1991, n. 384.

Tra l'altro, la Corte Costituzionale ha ritenuto che la funzione delle disposizioni introdotte dalla legge 468/1978, così come modificate nel 1988, è quella di raccordo delle leggi di spesa pluriennale con il bilancio annuale e con quello pluriennale¹¹³.

In base a ciò, qualsiasi tipo di contrasto con la legge di contabilità sarebbe stato considerato come un elemento sintomatico della violazione dell'art. 81 Cost.

Infine, il cenno alle esigenze della finanza pubblica ed al limite delle risorse disponibili, con il passare del tempo si è sempre più consolidato, arrivando così al riconoscimento di una specie di priorità assiologica delle ragioni di bilancio rispetto ai diritti considerati singolarmente.

Nelle pronunce citate la Corte Costituzionale ha consolidato la tesi secondo cui alla disponibilità di risorse finanziarie è attribuito un particolare risalto, come autonomo valore costituzionalmente rilevante, suscettibile di ponderazione e bilanciamento con gli altri interessi sostanziali perseguiti dal legislatore.

Tuttavia, sembrerebbe che i principi contenuti nell'art. 81 Cost. operino su un livello diverso rispetto a quello dei singoli valori costituzionalmente garantiti e, di conseguenza, il meccanismo di bilanciamento tra elementi non omogenei non può essere considerato ordinario e "diretto".

Ciò giustifica l'esigenza di apprestare adeguati mezzi di tutela e di controllo alle decisioni parlamentare in ordine alla ponderazione tra gli interessi di volta in volta sottesi.

¹¹³*Ibidem.*

2.3 L'EQUILIBRIO IN BILANCIO SECONDO L'INTERPRETAZIONE DELLA CORTE COSTITUZIONALE

La Corte Costituzionale, come già anticipato, si è più volte espressa in materia. Nello specifico la giurisprudenza costituzionale ha concretizzato l'orientamento finalizzato a far emergere il principio dell'equilibrio in bilancio ad un livello pari a quello di cui godono gli altri principi costituzionali e lo ha fatto mediante le sentenze del 2012, rispettivamente n. 70 e n. 115. Infatti, in tali occasioni la Corte ha dichiarato incostituzionali alcune norme regionali in quanto non coerenti con il principio dell'equilibrio in bilancio previsto nel quarto comma dell'art. 81 Cost. ed in contrasto con i principi in materia di sistema contabile dello Stato e coordinamento della finanza pubblica, di cui all'ex art. 117 Cost., comma 3¹¹⁴.

Dunque, mediante le pronunce su citate, la Corte Costituzionale ha anche avuto modo di affrontare la tematica relativa all'equilibrio di bilancio e quella relativa all'applicazione dell'articolo 81 Cost. nella legislazione regionale.

Nello specifico, in riferimento alla sentenza n. 70, la Corte è intervenuta in merito ad alcuni articoli contenuti nella legge regionale della Campania n. 5 del 15 marzo 2011, mediante cui è stato approvato il bilancio di previsione regionale per l'esercizio 2011

¹¹⁴ RIVOSECCHI G., *Il c.d. pareggio di bilancio tra corte e legislatore, anche nei suoi riflessi sulle regioni: quando la paura prevale sulla ragione*, in *Rivista dell'Associazione italiana costituzionalisti* n. 3, 2012, pp. 10 ss.

e per il triennio 2011-2013; tali articoli autorizzano l'iscrizione di alcuni stanziamenti la cui copertura finanziaria è realizzata mediante l'uso dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente. Per cui, censurando la norma, i giudici costituzionali hanno sottolineato con forza il principio ai sensi del quale non è possibile, stando a quanto indicato dal quarto comma dell'art. 81, realizzare il pareggio di bilancio in sede preventiva tramite la contabilizzazione di un avanzo di amministrazione non accertato e verificato in seguito ad una procedura di approvazione del bilancio consuntivo dell'esercizio precedente.

Tra l'altro questo principio trova applicazione sia nell'ambito della legislazione regionale che in quella nazionale. Difatti, i commi 2 e 3 dell'art. 44 legge regionale n. 7 del 2002, sancisce che il risultato di amministrazione deve essere accertato mediante l'approvazione del rendiconto e che lo stesso può consistere in un avanzo o in un disavanzo di amministrazione; inoltre esso è pari al fondo di cassa aumentato dei residui attivi e ridotto dei residui passivi. La normativa, inoltre, prevede che l'uso dell'avanzo di amministrazione può avvenire solamente nel momento in cui è possibile dimostrarne l'effettiva disponibilità.

Una norma simile è prevista anche dalla legislazione nazionale (art. 187, comma 3, d.lgs. 267/2000), laddove si prevede che, durante l'esercizio al bilancio di previsione può essere utilizzato l'avanzo di amministrazione presunto scaturente dall'esercizio precedente e che l'attivazione delle spese avviene solamente in seguito all'approvazione del conto consuntivo dell'esercizio precedente.

In sostanza, non è possibile inscrivere alcuna spesa nelle poste di bilancio connesse ad un presunto avanzo, eccetto quella finanziata da fondi vincolati e regolarmente stanziati nel corso dell'esercizio precedente.

Il risultato di amministrazione presunto consiste nella previsione ragionevole, formulata sulla base della chiusura dei conti intervenuta al 31 dicembre, del definitivo esito contabile, che dovrà essere stabilizzato solamente quando il rendiconto sarà approvato.

Il suo ausilio in sede di impianto e gestione del bilancio di previsione è quello di ripristinare gli equilibri di bilancio in caso di disavanzo presunto, mediante l'applicazione del valore negativo al bilancio in corso ed il prudentiale correlato accantonamento di risorse indispensabili.

Il legislatore, dunque, ha posto il tassativo divieto circa l'utilizzo dell'avanzo presunto al fine di costruire gli equilibri del bilancio, dal momento che ciò costituisce un'entità economica di non facile realizzazione ed in quanto tale comportante dei rischi per la gestione finanziaria dell'ente pubblico.

Tuttavia, nella stessa sentenza n. 70 del 2012, la Corte Costituzionale evidenzia che anche nel caso in cui la regola dovesse essere violata dalla Regione e non fosse codificata nella legislazione di settore, l'obbligo di copertura dovrebbe comunque essere rispettato, mediante la previa verifica di disponibilità delle risorse utilizzate, così da poter assicurare il tendenziale equilibrio tra entrate ed uscite.

I principi del pareggio e dell'equilibrio di cui al quarto comma dell'art. 81 Cost. trovano realizzazione mediante due regole. La prima, statica, riguarda la parificazione

delle previsioni tra entrata e spesa; la seconda, dinamica, si basa sul carattere autorizzatorio del bilancio preventivo, che non permette di superare, durante l'esercizio, gli stanziamenti consentiti dallo stesso.

La combinazione tra queste due regole si pone a salvaguardia dell'equilibrio in corso di esercizio, a patto che le risorse siano effettive.

In linea generale, dunque, la Corte ha voluto estendere l'obbligo costituzionale di copertura alla legge regionale di bilancio¹¹⁵, posto che, secondo la ricostruzione dottrinale, si tratta dell'unica legge non espressamente soggetta all'obbligo di copertura¹¹⁶.

Invece, con la sentenza n. 115 del 2012, la giurisprudenza costituzionale affronta nuovamente l'equilibrio in bilancio, nell'ambito del giudizio circa gli artt. 4, 5, 10 e 15 della legge regionale del Friuli-Venezia Giulia n. 10 del 2011, sottolineando, sulla scia della precedente sentenza n. 70/2012, che l'equilibrio tendenziale dei bilanci pubblici non trova realizzazione solamente mediante il rispetto del meccanismo autorizzatorio della spesa, che viene salvaguardato dal limite dello stanziamento di bilancio, bensì anche attraverso una preventiva quantificazione e copertura degli oneri scaturenti da nuove disposizioni, ai sensi dell'art. 81, comma 4, Cost.

¹¹⁵*Ibidem.*

¹¹⁶ BRANCASI A., *Le decisioni di finanza pubblica secondo l'evoluzione della disciplina costituzionale*, in Pinelli C., Treu T., *La costituzione economica: Italia, Europa*, Il Mulino, Bologna, 2010, p. 359.

In realtà già nel 1958, con la sentenza n. 9¹¹⁷, la Corte ebbe modo di chiarire che l'art. 81 Cost., all'ultimo comma sancisce l'obbligo che la legge istitutiva di una nuova spesa deve indicare i mezzi per farvi fronte. Di conseguenza, la mancanza di una chiara indicazione impedisce la conoscenza del mezzo di copertura delle nuove spese, secondo lo spirito dell'art. 81.

Dunque, il principio costituzionale contenuto nell'art. 81, comma 4, Cost. impone il compito di provare la copertura delle spese che conseguono all'adozione di una legge, tutte le volte in cui nella stessa siano previsti nuovi servizi e nuove dotazioni di risorse umane e tecniche. Si deve osservare, al contempo, che l'assenza dell'indicazione della "copertura", non si traduce nel senso che la legge non comporti oneri, poiché la mancanza o l'esistenza di un onere, come anticipato, è desunta dall'oggetto della legge e dal contenuto della stessa.

La Corte, tra l'altro, ritiene che nel caso in cui la nuova spesa sia sostenibile senza far ricorso all'individuazione di ulteriori risorse, la pretesa deve essere corredata da adeguata dimostrazione economica e contabile, la quale a sua volta consiste nella quantificazione degli oneri presumibilmente ad essa conseguenti e della relativa copertura.

I giudici costituzionali hanno evidenziato che l'equilibrio dei bilanci pubblici si realizza anche attraverso la preventiva quantificazione e copertura degli oneri derivanti da nuove disposizioni.

¹¹⁷ PERNA R., *La copertura delle pluriennali: veri e falsi problemi. Nota a Corte cost. n. 384 del 1991*, in *Foro Italiano*, 1992, p. 1705.

Le sentenze appena analizzate sembrano superare l'orientamento precedente ricercando un vincolo contenutistico nell'art. 81. Difatti, censurando la copertura non idonea di alcune spese contenute nel bilancio (sentenza n. 70 del 2012) e ritenuta la mancanza di indicazione dei mezzi di copertura (sentenza n.115 del 2012), la Corte ha messo in rilievo il carattere vincolante dell'equilibrio di bilancio, anticipando gli effetti della riforma costituzionale apportata con la legge 1/2012.

Dunque, sembra potersi sostenere che la Corte Costituzionale, mediante le sentenze citate, ha lanciato un richiamo alle Regioni riguardante l'esigenza di una maggiore vigilanza e presidio degli equilibri di bilancio.

2.4 ATTUAZIONE DELL'EQUILIBRIO IN BILANCIO

L'art. 81 Cost., per tantissimo tempo, non ha goduto degli strumenti necessari ai fini di una sua corretta e completa applicazione.

Nello specifico, il passaggio da un'interpretazione restrittiva dell'obbligo della copertura a quella estensiva¹¹⁸, ha fatto emergere la concezione circa l'impossibilità di ridimensionare, mediante il bilancio, le decisioni di spesa, facendo emergere, al contempo, la necessità di introdurre strumenti previsionali di tipo pluriennale.

Attraverso la legge 468/1978 è stato avviato un processo di superamento del sistema finora descritto. Nello specifico, si è avuto modo di superare l'orientamento secondo

¹¹⁸ BRANCASI A., *Le decisioni di finanza pubblica secondo l'evoluzione della disciplina costituzionale*, cit., p. 360.

cui l'interesse finanziario non deve schiacciare e sovrapporsi ad ogni altra considerazione. Sicuramente, il superamento di ciò è stato reso possibile con l'emanazione della legge finanziaria che, nella versione originaria, era finalizzata a definire gli equilibri e a perseguire l'interesse finanziario come primario.

Le modifiche apportate negli anni seguenti al modello originario di legge finanziaria sono state tantissime e di segno non univoco, proponendo per lo più la concezione secondo cui l'obbligo della copertura finanziaria avrebbe la funzione di ostacolare l'espansione della spesa pubblica.

Infatti, in tal senso, mentre per la copertura delle spese in conto capitale era disponibile il saldo netto da finanziare, dando la possibilità ai bilanci di espandere le spese nei limiti del saldo negativo, per le spese correnti la possibilità offrire loro una copertura era limitata al miglioramento del risparmio pubblico, escludendo l'espansione delle spese, anche ad opera della decisione di bilancio¹¹⁹.

Il rilievo della legge n. 468 del 1978 riguarda i seguenti aspetti¹²⁰:

1. ha apprestato gli strumenti di implementazione della norma costituzionale;
2. ha segnato una svolta nella interpretazione di tale norma.

L'implementazione di ciò, in realtà, era già stata intrapresa con la legge Curti del 1964, la quale, unificando le varie leggi di bilancio in un unico atto, revisionò il processo

¹¹⁹ *Ibidem*.

¹²⁰ OLIVETTI M., *Le sessioni di bilancio*, in Labriola S., *Il parlamento repubblicano*, Giuffrè, Milano, 1999, pp. 575 ss.

decisionale di approvazione della manovra di bilancio, rendendolo di tipo deduttivo. Tale aspetto è molto importante, in quanto la circostanza che la norma costituzionale possa sottrarre il bilancio all'obbligo della copertura finanziaria trova la propria giustificazione in virtù della caratteristica del relativo processo decisionale di essere volto a definire l'equilibrio finanziario.

Il legislatore del 1978, con la legge 468, quindi, ha operato in maniera ancor più rilevante verso l'implementazione della norma costituzionale, specialmente in riferimento alla problematica dell'obbligo della copertura. In tal senso, attraverso infatti, la previsione di strumenti previsionali di tipo pluriennale, la legge 468 ha dato seguito all'interpretazione estensiva dell'obbligo della copertura.

Un altro punto di svolta segnato con la legge in oggetto è costituito dall'interpretazione della norma costituzionale. A partire da quel momento, infatti, l'art 81, soprattutto nei suoi due ultimi commi, è considerato come norma suscettibile di essere violata in maniera indiretta, in seguito alla violazione delle disposizioni mediante cui il legislatore ordinario ha provveduto a disciplinare la materia del bilancio e delle leggi a contenuto finanziario.

In altre parole, l'importanza attribuita a queste disposizioni non riguarda tanto la funzione che esse svolgono di implementare la norma costituzionale, quanto piuttosto la loro caratteristica di frapporsi tra il testo costituzionale e le altre leggi.

Così impostato, quindi, l'art. 81 diviene una norma priva di contenuto¹²¹, in relazione al merito della disciplina della materia e alle leggi ordinarie, le quali provvedono a tale disciplina, viene a mancare quindi un modello a cui dare attuazione: in tale ottica, la funzione dell'obbligo della copertura finanziaria non deve essere più inteso nell'interpretazione della norma costituzionale, bensì deve essere individuato nel modo in cui la legge ordinaria regola i modi mediante cui tale obbligo deve essere adempiuto.

Un'altra importante svolta avvenuta con la legge n. 468/1978 concerne l'ambito di applicazione della norma costituzionale. Dal punto di vista testuale, si riferisce solamente allo Stato, in realtà da sempre i suoi principi assumono valore per tutti gli enti pubblici, o per lo meno per quelli che hanno l'obbligo di rispettare le regole della contabilità pubblica. Tuttavia, questa estensione è di tipo soggettivo, che ha vincolato tutti gli enti ad attenersi a tali principi. Invece, attraverso la legge n. 468/1978 l'ambito di applicazione della norma è stato ampliato attraverso l'introduzione del concetto di settore pubblico allargato.

Ciò fa sì che si concepisca in modo completamente nuovo la portata della norma costituzionale: l'obbligo della copertura finanziaria diviene, dunque, adempimento che gli enti devono compiere nel momento in cui decidono non soltanto spese a carico del loro bilancio ma anche oneri a carico di altri enti.

¹²¹ BRANCASI A., *Le decisioni di finanza pubblica nell'evoluzione della costituzione economica*, in Astrid, *La Costituzione economica a 60 anni dalla Costituzione*, 2009, p. 39.

2.5 LA RIFORMA COSTITUZIONALE DEL 2012

L'art. 81 Cost. è stato oggetto di tantissime proposte di modifica¹²² nel corso degli anni. Tuttavia, nessuna di queste, a causa di diverse ragioni, è mai riuscita ad essere completata del tutto.

Negli anni '90, in particolare nel 1991, il governo Andreotti¹²³, propose un disegno di legge di revisione costituzionale¹²⁴, in cui era presentato un testo del tutto innovativo dell'art. 81 Cost., suddiviso in quattro punti principali:

1. la costituzionalizzazione del vincolo del pareggio della sola parte corrente del bilancio;

¹²² OLIVETTI M., Rilevi sparsi su una proposta di modifica dell'art. 81 della Costituzione, in *Rassegna parlamentare*, 2001, p. 87, In particolare, tra i principali tentativi di revisione costituzionale spicca senza dubbio quello proposto nel 1984, anno in cui la Commissione delle riforme istituzionali, il cui Presidente era Aldo Bozzi, propose una modifica dell'art. 81, sancendo il principio ai sensi del quale "In bilancio le spese correnti non possono superare il gettito delle entrate tributarie e di quelle extratributarie". Tra l'altro, questa modifica sottolineava il fatto che le nuove leggi di spesa dovessero essere coperte per tutto il periodo della loro vigenza ed solo attraverso lo strumento dei fondi speciali; nella stessa proposta era prevista una deliberazione parlamentare riguardante il limite massimo dell'autorizzazione e contrarre prestiti per i 5 anni successivi, che avrebbero dovuto essere assunti "sessanta giorni prima della presentazione del bilancio preventivo".

¹²³ DE IOANNA P., MESCHINO M., L'articolo 81 e il potere di spesa del Parlamento, in *Centro studi nuova ricerca*, Roma, 1 ottobre 1991, p. 71.

¹²⁴ Atto Senato 2974 del 9 agosto 1991; DE IOANNA P., *Parlamento e spesa pubblica*, Il Mulino, Bologna, 1993, p. 44.

2. l'eliminazione del carattere limitato dei contenuti innovativi che potevano essere ammessi all'interno del progetto di bilancio e nella legge che lo approva;
3. un rafforzamento del quorum necessario ad approvare modifiche del bilancio in sede parlamentare;
4. il riconoscimento al Governo di un autonomo potere di veto sospensivo su tutte le deliberazioni che hanno effetti sulla finanza statale non conformi agli indirizzi governativi¹²⁵.

Nel 1993 fu, invece, approvato, da parte della Commissione De Mita-Iotti, un testo in cui veniva fissato il principio dell'equilibrio di bilancio in riferimento alla sola parte corrente. Oltre a ciò, in tale testo furono stabiliti i limiti all'ammissibilità degli emendamenti al bilancio, alla "finanziaria" e ai provvedimenti connessi, conferendo, al contempo, un diverso grado nella gerarchia delle fonti alle disposizioni attuative dell'art. 81, evidenziando che le stesse non potevano né essere abrogate né derogate dalle leggi di bilancio, tantomeno da quelle di spesa o di entrata. In tale ottica, il carattere atipico della legge di contabilità sarebbe stato riconosciuto direttamente in Costituzione.

Il testo innovato dell'art. 81 confermava il principio secondo cui i mezzi di copertura dovessero corrispondere, sia per entità che per durata, al periodo di efficacia della legge e non potessero prevedere nuove forme di indebitamento, oltre a quelle previste nella legge di bilancio.

¹²⁵ BARETTONI ARLERI A., La programmazione finanziaria in Parlamento, in Quaderni costituzionali, 1991, pp. 349 ss.

Oltre a quanto appena detto, si deve osservare che la commissione presentò anche una categoria di leggi “organiche”, stabilendo che nelle materie di legislazione concorrente lo Stato avrebbe avuto la facoltà di fissare, mediante leggi organiche, i principi fondamentali delle funzioni che riguardano esigenze di carattere unitario.

Nel 1997, la Commissione bicamerale, presieduta da D’Alema, mostrò nuovamente interesse verso la tematica in oggetto, senza però riuscire a concludere il lavoro organico di revisione costituzionale¹²⁶.

In particolare, la revisione dell’art. 81 Cost., nell’ambito della Commissione bicamerale, fu affidata alla Sottocommissione su parlamento e fonti legislative, per poi essere discussa in sede plenaria. In realtà, a tal riguardo, si ritiene utile chiarire che l’articolo stesso non fu uno dei temi di principale interesse. In ogni caso, la Commissione propose un testo di revisione dell’articolo 81 fissando i seguenti principi:

- la costituzionalizzazione delle norme riguardanti il bilancio dello Stato rappresenta uno strumento fondamentale al fine di evitare comportamenti elusivi. La Costituzione, quindi, deve prevedere in maniera espressa il divieto di modificare la legge di contabilità ad opera di leggi di spesa o di entrata. Ne discende che le fattispecie di copertura contenute nella legge di contabilità non possono essere abrogate né modificate da fonti di pari grado;

¹²⁶ LOTITO P.F., *Il procedimento di bilancio* (artt. 103 e 104), in V. Atripaldi, R. Bifulco, *La Commissione parlamentare per le riforme costituzionali della XIII legislatura, Cronaca dei lavori analisi dei risultati*, Giappichelli, Torino, 1998, p. 574.

- la Costituzione fissa il principio dell'equilibrio annuale e pluriennale di bilancio per la parte corrente, sia per lo Stato che per il complesso delle amministrazioni pubbliche;
- la possibilità di ricorrere all'indebitamento è ammesso solamente in relazione alle spese di investimento o in caso di eventi straordinari con conseguenze finanziarie eccezionali;
- la Costituzione indica gli eventuali limiti all'emendabilità dei documenti necessari ai fini della manovra di bilancio, i quali, tuttavia, non possono mutare l'equilibrio del bilancio stesso;
- la copertura delle leggi di spesa deve corrispondere all'entità e alla durata nel tempo della spesa;
- le Camere non possono approvare disposizioni di spesa o di minore entrata, nel caso in cui il Governo dovesse opporsi, a meno che non vi sia una deliberazione assunta a maggioranza assoluta dei componenti (voto qualificato).

Oltre a tutto ciò, la Commissione propose una differenziazione tra Camera e Senato per ciò che concerne l'esame dei progetti di leggi sulla finanza pubblica: in particolare, questi ultimi dovevano essere sottoposti all'esame prima della Camera e poi del Senato.

Una nuova proposta in materia fu presentata alla fine della XIII legislatura, da parte del Ministro per le riforme istituzionali pro-tempore (Maccanico)¹²⁷; tale proposta era volta all'unificazione dei contenuti della legge finanziaria all'interno della legge di

¹²⁷ MACCANICO A., Legge di bilancio e articolo 81 della Costituzione, Presidenza del consiglio dei Ministri, Roma, 1981, p. 20.

bilancio, nonché a richiamare i principi di un'economia di mercato aperta e in libera concorrenza e a consentire il superamento dell'opposizione del Governo alle leggi di spesa con una maggioranza qualificata¹²⁸.

La riforma costituzionale del 2012¹²⁹, nonché la relativa attuazione della stessa¹³⁰, trova la sua ragion d'essere nell'ambito della forte crisi economico-finanziaria che ha colpito l'economia internazionale e dei tantissimi tentativi per cercare di farvi fronte¹³¹, nonché nell'esigenza di recepire la normativa comunitaria¹³², (sebbene non sembrava sussistere da tali vincoli alcun obbligo giuridico di procedere ad una modifica costituzionale in materia di bilancio¹³³, dal momento che una "copertura"

¹²⁸ PISAURO G., SALVEMINI G., La riforma costituzionale dopo la prima lettura del Senato, Società italiana di economia pubblica, settembre 2004, p. 64; MACCIOTTA G., Bilancio e riforma costituzionale, in Bassanini F., Astrid costituzione: una riforma sbagliata. Il parere di sessantatré costituzionalisti, Firenze, 2004, p. 44; CARABBA M., La democrazia del bilancio, consultabile sul sito internet <http://www.astrid-online.it/FORUM--Le-/Commenti-a/ASTRID---S/CARABBA-Art-81.pdf>

¹²⁹ Legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, "Introduzione del principio del pareggio in bilancio nella Carta Costituzionale", in Gazzetta Ufficiale del 23 aprile 2012, n. 95.

¹³⁰ Legge 24 dicembre 2012, n. 243, "Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio in bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione", in Gazzetta Ufficiale del 15 gennaio 2013, n. 12.

¹³¹ PITRUZZELLA G., Chi governa la finanza pubblica in Europa?, in Quaderni costituzionali, 2012, pp. 28 ss.; GIOVANNELLI A., Vincoli europei e decisione di bilancio, in Quaderni costituzionali, 2013, pp. 933 ss; DELLA CANANEA G., Lexfiscalis europea, in Quaderni costituzionali, 2014, pp. 7 ss.

¹³² In particolare, come messo in luce nel primo capitolo, il Trattato sulla stabilità, sul coordinamento e sulla governance nell'unione economica e monetaria (in altri termini il cosiddetto Fiscal Compact) in cui si è stabilito che gli Stati aderenti sono tenuti a dare esecuzione agli obblighi assunti mediante strumenti vincolanti con carattere permanente di natura costituzionale e con impegno a garantire l'iter nazionale di bilancio, lungo tutto il suo processo.

¹³³ LUCIANI M., Costituzione, bilancio, diritti e doveri dei cittadini, in Astrid Rassegna, n. 3, 2013, pp. 18 ss.; TOSATO G.L., La riforma costituzionale del 2012 alla luce della normativa dell'Unione: l'interazione fra i livelli europeo e interno,

costituzionale agli impegni assunti dal nostro Paese a livello comunitario e internazionale derivava già dagli artt. 11 e 117, comma 1, Cost.).

Tanto premesso, le ragioni che risiedono alla base della riforma avvenuta con la legge costituzionale 1/2012 possono essere individuate nel contesto economico, politico e finanziario che sta caratterizzando l'Europa e che, secondo alcuni, ha portato ad una riforma "affrettata"¹³⁴ e "silenziosa"¹³⁵.

Sebbene sotto il profilo meramente giuridico non vi fosse un obbligo di revisione costituzionale, le conseguenze dell'introduzione nel testo costituzionale del principio dell'equilibrio di bilancio assumono particolare pregnanza. Difatti, diversamente da quanto prospettato da una parte della dottrina¹³⁶, diversi sono gli effetti dell'operare di tali limiti come conseguenza dell'interazione dell'ordinamento italiano con ordinamenti "esterni". A tal proposito, si è avuto modo di osservare¹³⁷ che la configurazione di questi vincoli "sovrnazionali" intesi come vincoli di natura politica,

relazione al seminario "Il principio dell'equilibrio di bilancio secondo la riforma costituzionale del 2012", Corte costituzionale, Roma, 22 novembre 2013, pp. 2-3.

¹³⁴ BRANCASI A., L'introduzione del principio del c.d. pareggio di bilancio: un esempio di revisione affrettata della Costituzione, in Quaderni costituzionali, 2012, pp. 108 ss.

¹³⁵ BERGO M., Pareggio di bilancio "all'italiana". Qualche riflessione a margine della legge 24 dicembre 2012, n. 243 attuativa della riforma costituzionale più silenziosa degli ultimi tempi, in Federalismi.it, n. 6, 2013.

¹³⁶ TOSATO G.L., La riforma costituzionale del 2012 alla luce della normativa dell'Unione: l'interazione fra i livelli europeo e interno, cit., pp. 11 ss.

¹³⁷ LUCIANI M., Costituzione, bilancio, diritti e doveri dei cittadini, cit., pp. 22 ss.

permette di valutare la novità rispetto ad una loro diretta disciplina a livello costituzionale interno¹³⁸.

In tal senso, si può sostenere che solo in tale ultima ipotesi il principio dell'equilibrio di bilancio rientra pienamente nel tessuto normativo del singolo ordinamento giuridico, dal momento che può fungere da parametro rispetto alle scelte legislative nazionali. Pertanto, la lettura abbastanza problematica dei controlimiti posti all'incidenza del diritto comunitario si trasforma in una diversa valutazione del rispetto dei principi supremi e intangibili prefissati dal nostro ordinamento da parte della legge di revisione adottata secondo le procedure dell'art. 138 Cost¹³⁹ con tutte le conseguenze in termini di bilanciamento tra i diritti fondamentali ed il principio del pareggio di bilancio.

In ogni caso, volendo proseguire con ordine, si deve innanzitutto sottolineare che a partire dai primi commenti¹⁴⁰, la riforma della legge cost. 1/2012 sembra essere finalizzata a perseguire l'obiettivo dell'equilibrio dei bilanci, più che un vero e proprio pareggio contabile.

Secondo quanto osservato da Brancasi¹⁴¹, non è semplice valutare il disegno di legge costituzionale senza sfatare alcuni luoghi comuni al riguardo. In

¹³⁸ BRANCASI A., Bilancio (equilibrio di), in *Enciclopedia del diritto*, Annali VII, Giuffrè, Milano, 2014, p. 167.

¹³⁹ LUCIANI M., *Costituzione, bilancio, diritti e doveri dei cittadini*, cit., pp. 26 ss.

¹⁴⁰ BRANCASI A., *Il principio del pareggio di bilancio in Costituzione*, in *Osservatorio sulle fonti*, n. 2, 2012, pp. 2 ss.

¹⁴¹ BRANCASI A., *L'introduzione del principio del c.d. pareggio di bilancio: un esempio di revisione affrettata della Costituzione*, in *Quaderni Costituzionali*, 10 gennaio 2012.

particolare, un primo luogo comune che viene in rilievo riguarda il fatto che un vincolo al pareggio di bilancio sarebbe già previsto nel testo della Costituzione e deriverebbe dall'obbligo di indicare la copertura finanziaria delle nuove o maggiori spese; in tal senso, l'ingente debito pubblico accumulato nel corso del tempo si tradurrebbe nella diretta conseguenza della mancata attuazione della norma costituzionale e degli accorgimenti attuati al fine di eluderne la portata. In realtà, ciò non è del tutto vero, in quanto l'obbligo della copertura finanziaria, così come previsto nel testo della Costituzione del 1948, non è volto ad evitare il debito pubblico dal momento che fa riferimento solamente alle leggi diverse dal bilancio.

Il secondo luogo, comune tracciato da Brancasi¹⁴², concerne la concezione secondo cui l'introduzione nel testo costituzionale del principio del pareggio di bilancio sarebbe doverosa in virtù degli impegni a livello internazionale. Nello specifico, l'autore si riferisce all'accordo Europlus, il quale si limita a richiedere, agli Stati aderenti, di recepire nei propri ordinamenti nazionali le regole del Patto di stabilità e crescita, avvalendosi di strumenti giuridici specifici di natura vincolante: dunque, come si può intuire non vi è alcun riferimento esplicito al pareggio tantomeno alle modifiche costituzionali.

Invero, le ragioni che risiedono alla base del disegno di legge riguardano il fatto che le turbolenze dei mercati finanziari e la forte speculazione subita dal

¹⁴² *Ibidem.*

debito sovrano di alcuni Paesi necessitano di interventi istituzionali decisi che siano anche in grado di assicurare i mercati.

In tal senso, secondo tale orientamento, dal punto di vista della normativa, al fine di conseguire tali risultati è necessario stabilire regole di due tipi.

Innanzitutto, per assicurare il mercato è fondamentale tracciare, attraverso regole prescrittive, il percorso di riduzione della massa complessiva di debito pubblico di Stati, come l'Italia, per cui la relativa entità è particolarmente elevata. In secondo luogo sono necessarie regole in grado di imporsi al legislatore ordinario, finalizzate a scongiurare che, dopo aver completato l'operazione di risanamento, si venga a creare una situazione simile a quella attuale¹⁴³.

Il disegno di legge costituzionale ripropone, o almeno così sembra, la distinzione tra due tipi di norme: da una parte contiene modifiche ed integrazioni ad articoli dell'attuale Costituzione (artt. 81, 97, 117 e 119) e, dall'altra parte, prevede che, a maggioranza assoluta dei componenti di ciascuna Camera, sia adottata apposita legge ordinaria per disciplinare ulteriormente la materia.

Le prescrizioni introdotte dalle modifiche alla Costituzione non hanno ad oggetto il rientro del debito pubblico, anche perché non sono state pensate in

¹⁴³ *Ibidem.*

funzione dell'attuale situazione emergenziale di risanamento della finanza pubblica.

I punti cardine di tali disposizioni sono la prescrizione dell'equilibrio dei bilanci pubblici ed il vincolo di equilibrio tra entrate e spese; la previsione tra l'altro stabilisce che solamente in specifiche ipotesi è possibile ricorrere all'indebitamento.

Il primo comma dell'art. 81 recita che *“lo Stato assicura l'equilibrio tra le entrate e le spese del proprio bilancio”*; il comma 6 dello stesso, invece, opera un rinvio ad una speciale legge di attuazione in merito al compito di individuare *“le norme fondamentali e i criteri volti ad assicurare l'equilibrio tra le entrate e le spese dei bilanci”*¹⁴⁴.

Il primo comma dell'art. 97, che costituisce la norma generale cardine di tutta la riforma¹⁴⁵, stabilisce che *“le pubbliche amministrazioni (...) assicurano l'equilibrio dei bilanci”*; mentre l'art. 119, comma 1, Cost., è stato integrato con la specificazione che le regioni e gli enti locali godono di autonomia finanziaria di entrata e di spesa *“nel rispetto dell'equilibrio dei rispettivi bilanci”*.

¹⁴⁴ MORRONE A., *Pareggio di bilancio e stato costituzionale*, in *Lavoro e diritto*, 2013, p. 368.

¹⁴⁵ CABRAS D., *L'introduzione del principio del c.d. pareggio di bilancio: una regola importante per la stabilizzazione della finanza pubblica*, in *Quaderni costituzionali*, 2012, pp. 111 ss.

Allo stesso modo, la legge di attuazione 243/2012 fa espresso riferimento, all'art. 3, "all'equilibrio dei bilanci", anche in relazione agli enti territoriali (art. 9), alle amministrazioni pubbliche non territoriali (art. 13) oltre che allo Stato (art. 14).

A tal riguardo si ritiene utile approfondire quanto apportato dalla legge 243/2012. Questa legge reca disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio, così come previsto dal nuovo comma 6 dell'art. 81 Cost.

Nello specifico, con tale intervento legislativo, il legislatore ha sottolineato ancora una volta l'obbligo per le P.A. di assicurare l'equilibrio dei bilanci, chiarendo che tale equilibrio corrisponde all'obiettivo di medio-termine, vale a dire al valore del saldo strutturale individuato sulla base dei criteri stabiliti dall'ordinamento dell'Unione europea.

In riferimento al nostro Paese, l'obiettivo di medio-termine è un bilancio in pareggio in termini strutturali, vale a dire corretto per tenere conto degli effetti del ciclo economico e al netto delle misure *una tantum*.

Secondo quanto previsto dalla legge 243/2012, l'equilibrio dei bilanci si considera conseguito nel momento in cui il saldo strutturale, calcolato in sede di consuntivo nel primo semestre dell'esercizio successivo a quello al quale si riferisce, soddisfa una delle seguenti condizioni:

a) risulta pari all'obiettivo di medio-termine o riporta uno scostamento dal medesimo obiettivo di medio-termine inferiore rispetto a quello

considerato significativo ai sensi dell'ordinamento dell'Unione europea e degli accordi internazionali in materia, ossia non superiore allo 0,5% del PIL;

b) assicura il rispetto del percorso di avvicinamento all'obiettivo di medio-termine in caso di eventi eccezionali e di scostamenti dall'obiettivo programmatico che danno luogo a meccanismi di correzione, o mostra uno scostamento dal medesimo percorso di avvicinamento inferiore a quello considerato significativo in sede comunitaria (fino a -0,5%).

L'articolo 119 della Costituzione è stato modificato dalla legge costituzionale 1/2012. In merito, si deve osservare che il pareggio di bilancio è il principio introdotto da tale legge costituzionale che, riformulando l'articolo 81 Cost. (e modificando gli articoli 97, 117 e 119), introduce il principio dell'equilibrio tra entrate e spese del bilancio dello Stato, al netto degli effetti del ciclo economico e salvo eventi eccezionali, collegandolo a un vincolo di sostenibilità del debito di tutte le P.A.

In particolare, la riforma del 2012 ha condizionato, al primo comma dell'art. 119, l'autonomia finanziaria di Regioni ed enti locali al rispetto dell'equilibrio dei rispettivi bilanci, prevedendo al contempo che tali enti debbano concorrere all'osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'ordinamento dell'Unione Europea.

Tra l'altro al comma 6 ha limitato le possibilità di indebitamento degli enti territoriali, aggiungendo quale ulteriore requisito (accanto al finanziamento di

spese di investimento ed alla contestuale definizione di piani di ammortamento) il rispetto dell'equilibrio di bilancio.

Dunque, alla luce di ciò, sembra potersi sostenere che l'oggetto della riforma costituzionale in esame sembra essere volto ad un più ampio principio di gestione delle finanze pubbliche¹⁴⁶.

Un'ulteriore nesso tra la riforma costituzionale in oggetto e le iniziative attuate a livello comunitario ed internazionale, sono le disposizioni che rinviano a tali ordinamenti, mediante un'apertura delle relative disposizioni che ha permesso e continuerà a consentire un automatico adeguamento dell'ordinamento italiano alle modifiche dei parametri europei di bilancio. In tal senso, significativo è quanto contenuto nel comma 1 dell'art. 97 Cost., a norma del quale il principio dell'equilibrio di bilancio e la sostenibilità del debito pubblico devono essere assicurati “*in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea*”.

Inoltre, in conformità con quanto stabilito dal Patto di stabilità e crescita, l'equilibrio di bilancio è individuato nell'obiettivo di medio termine, in relazione al *deficit* strutturale.

In merito al debito, l'impegno ad una riduzione di 1/20 all'anno della quota eccedente il 60% si riferisce solamente al quarto anno successivo alla chiusura

¹⁴⁶DICKMANN R., *Le regole della governance economica europea e il pareggio di bilancio in Costituzione*, in *Federalismi.it*, n. 4, 2012.

di una procedura per *deficit* eccessivo, nei primi tre anni essendo richiesti solo “progressi sufficienti”¹⁴⁷.

In coerenza con ciò, il comma 1 dell’art. 81 Cost. stabilisce che l’equilibrio del bilancio statale è assicurato “*tenendo conto delle fasi avverse e delle fasi favorevoli del ciclo economico*”, con un evidente fattore di flessibilità che permette di adottare politiche anticicliche. In questo modo, infatti, durante le fasi di crisi, cala enormemente il gettito delle entrate fiscali ed invece incrementano le spese da destinare agli ammortizzatori sociali. In questo contesto, l’equilibrio che si viene a creare tra le entrate e le uscite è reso possibile in quanto le seconde eccedono le prime. Invece, durante le fasi di boom economico, il gettito fiscale incrementa e diminuiscono le spese dovute agli ammortizzatori sociali. L’equilibrio in questo caso è costruito sulla base di un’eccedenza delle entrate rispetto alle uscite¹⁴⁸.

Proseguendo nell’analisi, il comma 2 dell’art. 81 Cost. consente l’indebitamento solamente per prendere in considerazione gli effetti derivanti dal ciclo vjeconomico e comunque solo se vi è l’autorizzazione da parte delle Camere: ciò come si può intuire implica quale principale conseguenza quella

¹⁴⁷ TOSATO G.L., *La riforma costituzionale del 2012 alla luce della normativa dell’Unione: l’interazione fra i livelli europeo e interno*, cit., pp. 8 ss.

¹⁴⁸ BRANCASI A., *Il principio del pareggio di bilancio in Costituzione*, cit., p. 3.

secondo cui, nelle fasi favorevoli del ciclo economico, non si potrà ricorrere all'indebitamento reperendo risorse sul mercato¹⁴⁹.

Per quanto concerne la sostenibilità del debito pubblico, l'art. 4 della legge n. 243/2012 stabilisce la necessità per tutte le PP.AA. di concorrere agli obiettivi di mantenimento di un rapporto tendenziale tra debito e PIL che sia coerente con quanto indicato dall'UE (ci si riferisce al 60%), garantendo, al contempo, qualora venga superata tale soglia una riduzione dello stesso coerente con quanto stabilito a livello comunitario.

La riforma costituzionale sembra poi mostrare maggiori rigidità in relazione alle autonomie territoriali¹⁵⁰, in riferimento alle quali l'equilibrio di bilancio è individuato dalla legge n. 243/2012, il cui art. 9 comma 1, stabilisce la necessaria presenza di un saldo positivo per ciò che concerne la competenza e la cassa, tra le entrate e le spese finali e tra quelle correnti, nelle quali rientrano anche le quote di capitale delle rate di ammortamento dei prestiti.

Dunque, come si può intuire è previsto il conseguimento di un pareggio connesso ad un complessivo risparmio pubblico¹⁵¹.

¹⁴⁹ LUCIANI M., *Costituzione, bilancio, diritti e doveri dei cittadini*, cit., pp. 33-34.

¹⁵⁰ GUELLA F., *Il patto di stabilità interno, tra funzione di coordinamento finanziario ed equilibrio di bilancio*, in *Quaderni costituzionali*, 2013, pp. 585 ss.

¹⁵¹ NARDINI M., *La legge n. 243/2012 e l'adeguamento dell'ordinamento nazionale alle regole europee di bilancio*, in *Osservatorio sulle fonti*, n. 1, 2013, pp. 14 ss.

In virtù di ciò, il legislatore della riforma ha preferito prevedere che la legge di attuazione “rinforzata” avrebbe dovuto disciplinare, tra le altre cose, anche i modi tramite cui lo Stato, durante i periodi di recessione economica o innanzi ad eventi avversi, può assicurare e garantire il finanziamento delle prestazioni e delle funzioni relative ai diritti civili e sociali, anche in deroga all’art. 119 Cost.

Occorre sottolineare che una parte della dottrina in materia ritiene che l’art. 81 Cost. prevedesse, nella versione originale, il principio del pareggio in bilancio¹⁵².

Nello specifico, il comma 4 prima dell’entrata in vigore della riforma avvenuta con la legge cost. 1/2012, stabiliva l’obbligo di copertura finanziaria, sancendo che qualsiasi legge che determinasse nuove o maggiori spese dovesse indicare i mezzi per farvi fronte.

Tale disposizione è stata intesa come una previsione implicita nel testo costituzionale del principio del pareggio di bilancio¹⁵³. In realtà, ciò è stato oggetto di un forte dibattito. Infatti, si è avuto modo di sottolineare che i costituenti, nel formulare la previsione, in realtà volessero introdurre una

¹⁵² BOGNETTI G., *Costituzione e bilancio dello stato: il problema delle spese in deficit*, in *Astrid Rassegna*, 2009, pp. 15 ss.; GIANNITI L., *Il pareggio di bilancio nei lavori della costituente*, in *Astrid Rassegna*, 2011, p. 50; PACE A., *Pareggio di bilancio: qualcosa si può fare*, in *Rivista AIC*, 2011, p. 46.

¹⁵³ Atti dell’Assemblea costituente, II sottocomm., seduta del 24 ottobre 1946, in *Att. Ass. Cost.*, 1237.

struttura del bilancio in cui sia l'istituzione di nuove spese che l'incremento di spese esistenti fossero subordinati all'approvazione di una legge specifica: l'aumento più rilevante della spesa pubblica, infatti, avveniva proprio all'interno del bilancio. L'incapacità della legge di bilancio di innovare la legislazione di entrata e di spesa è stata poi aggirata attraverso l'introduzione della legge finanziaria, il cui funzionamento, con il passare del tempo, si è rivelato poco idoneo agli scopi. Questa legge, tuttavia, era in grado di incidere su entrate e uscite dello Stato, attraverso il ricorso all'indebitamento, così da poterne assicurare la copertura.

In tale scenario, è intervenuta anche la Corte costituzionale¹⁵⁴, la quale ha ritenuto che l'art. 81 non prescrivesse il principio formalistico e statico del pareggio di bilancio, ma dell'equilibrio di bilancio.

Con la legge costituzionale 1/2012, in realtà, non è stato introdotto l'obbligo costituzionale di conseguire il pareggio di bilancio, poiché in virtù dello stesso la legge in oggetto si riferisce ad un più moderato equilibrio, in relazione al rapporto tra le entrate e le spese, o ai bilanci.

Invero, si ritiene opportuno sottolineare che buona parte della riforma in oggetto è stata in realtà affidata ad una successiva legge "approvata a maggioranza assoluta dei componenti di ciascuna Camera", e finalizzata appunto a stabilire i principi e le regole della legge di bilancio, nonché le norme

¹⁵⁴ Corte Costituzionale, sentenza n. 1 del 1966.

fondamentali e i criteri finalizzati a salvaguardare l'equilibrio tra entrate ed uscite dei bilanci.

Questa scelta sembra poter essere pienamente condivisa per diverse ragioni. Innanzitutto, per assicurare un'elevata qualità del testo legislativo dal punto di vista del *drafting*, circostanza che non sarebbe stata possibile realizzare se nel testo della legge costituzionale fossero state inserite disposizioni eccessivamente dettagliate, contenenti riferimenti ai saldi di bilancio¹⁵⁵.

Di conseguenza, il legislatore ha ritenuto opportuno introdurre nel testo costituzionale solamente i principi fondamentali che governano la finanza pubblica, rinviando ad un successivo intervento legislativo per l'approvazione delle norme di dettaglio.

Un altro aspetto che merita di essere preso in considerazione riguarda la maggiore semplicità di modifica della normativa di dettaglio: il legislatore ha preferito operare in tal senso così da poter effettuare futuri coordinamenti con la normativa europea e internazionale. Questa scelta si è rivelata utile per preservare il fondamentale carattere di "duttibilità" che la nostra Carta Costituzionale ha dimostrato di possedere in materia finanziaria¹⁵⁶.

¹⁵⁵ CORONIDI F., *La costituzionalizzazione dei vincoli di bilancio prima e dopo il patto Europlus*, in *Federalismi.it*, n. 5, 2012, p. 18; BIFULCO R., *Il pareggio di bilancio in Germania: una riforma costituzionale postnazionale*, in *Rivista AIC*, n. 3, 2011, p. 34; PEREZ R., *La nuova disciplina del bilancio in Germania*, in *Giornale Dir. Amm.*, n. 1, 2011., pp. 95 ss.

¹⁵⁶ LUCIANI M., *Costituzione, bilancio, diritti e doveri dei cittadini*, cit., pp. 34 ss.

A questo punto è possibile analizzare dettagliatamente il testo della riforma apportata con la legge costituzionale 1/2012. In primo luogo si osserva che il nuovo art. 81 fissa il principio dell'equilibrio tra entrate e spese, tenendo in stretta considerazione le fasi, favorevoli o avverse, del ciclo economico (comma 1).

Difatti, il ricorso all'indebitamento è previsto e permesso solamente ai fini della correzione del ciclo¹⁵⁷ o, previa autorizzazione parlamentare con maggioranza qualificata, in caso di verifica di eventi eccezionali (comma 2).

In particolar modo, tale ultimo comma ha fatto emergere diversi dubbi ed incertezze a livello interpretativo¹⁵⁸.

Per quanto riguarda le leggi che implicano nuovi o maggiori oneri viene in rilievo la formula proposta nel corso del dibattito in sede di Costituente, secondo cui le stesse devono “provvedere ai mezzi per farvi fronte” (comma 3); tra l'altro, ci si riferisce a “leggi” in senso generale e non ad “altre leggi” come avveniva invece nella formulazione originaria dell'art. 81, posto che nel nuovo sistema anche la legge di bilancio è in grado di introdurre nuove spese.

¹⁵⁷ BERGO M., *Pareggio di bilancio “all'italiana”. Qualche riflessione a margine della legge 24 dicembre 2012, n. 243, attuativa della riforma costituzionale più silenziosa degli ultimi tempi*, in *Federalismi.it.*, 2013, p. 49.

¹⁵⁸ GRASSO G., *Il costituzionalismo della crisi. Uno studio sui limiti del potere e sulla sua legittimazione al tempo della globalizzazione*, Editoriale Scientifica, Napoli, 2012, p. 94.

Tale aspetto costituisce una delle principali innovazioni per ciò che concerne il profilo della architettura dei documenti di bilancio.

Circa i commi 4 e 5 del nuovo articolo 81, riguardanti rispettivamente l'approvazione del bilancio e del rendiconto e l'esercizio provvisorio, essi sembrano ricalcare i primi due commi della versione originaria.

Infine, il legislatore della riforma ha previsto all'art. 81, comma 6, Cost., il rinvio ad una legge di contabilità rinforzata.

L'art. 5 della legge costituzionale 1/2012 fissa alcuni punti fondamentali dai quali viene in rilievo un quadro abbastanza chiaro circa il modo in cui il legislatore volesse re-impostare i vincoli e le procedure finalizzate a garantire le *performance* finanziarie dell'Amministrazione statale e delle Regioni e degli enti locali¹⁵⁹.

Per quanto riguarda i rapporti con gli enti territoriali, le modalità per finanziare le prestazioni e le funzioni degli altri enti di governo sono definite dallo Stato, nonché è quest'ultimo a stabilire i casi e i modi mediante cui le Regioni e gli enti locali possono indebitarsi al fine di finanziare spese di investimento; sempre lo Stato definisce le modalità attraverso le quali gli enti locali e le Regioni possono concorrere al raggiungimento degli obiettivi di indebitamento negoziati con esso.

¹⁵⁹ DI MARIA R., GENNARO G., *La piattaforma normativa della governance economica U.E.: natura giuridica e rilevanza, a livello interno, dei vincoli europei alla finanza pubblica. Un'ipotesi ricostruttiva*, in *Forum Quad. Cost.*, 2012, pp. 15 ss.

Qualche dubbio sembra emergere, poi, dal fatto che il legislatore italiano, sebbene con la maggioranza qualificata di cui all'art. 81, comma 6, Cost., si sia riservato il potere di qualificare quali debbano essere le norme da ritenersi fondamentali, nonché i criteri destinati ad assicurare l'equilibrio tra le entrate e le spese.

A tal riguardo, la dottrina¹⁶⁰ ha sottolineato che il comma 6 dell'art. 81, Cost. darebbe luogo ad una nuova super competenza in capo al legislatore statale.

In tal senso, infatti, l'art. 5 della legge costituzionale 1/2012 sembrerebbe limitarsi a definire il contenuto necessario della futura legge rinforzata.

Al contrario, un'altra parte della dottrina¹⁶¹ ritiene che i contenuti eventuali della legge rinforzata non siano afferenti alla causa propria della stessa e che, pertanto, potrebbero essere modificati attraverso legge ordinaria.

Una delimitazione tra contenuti necessari ed eventuali della legge, seppur sembrerebbe plausibile almeno in teoria, potrebbe in realtà incontrare notevoli difficoltà dal punto di vista pratico. Difatti, l'art. 5 della legge costituzionale 1/2012 è molto vago e ciò potrebbe consentire che il contenuto della legge

¹⁶⁰ CECCHETTI M., *Legge costituzionale n. 1 del 2012 e Titolo V della Parte II della Costituzione: Profili di controriforma dell'autonomia regionale e locale*, in *Federalismi.it*, n. 24, 2012, p. 5; LUPON., *La revisione costituzionale della disciplina di bilancio e il sistema delle fonti*, in *Il Filangieri, Quaderno 2011*, 2012, pp. 108 ss.

¹⁶¹ DICKMANN R., *Brevi considerazioni sulla natura rinforzata della legge 24 dicembre n. 243 di attuazione del principio costituzionale del c.d. pareggio dei bilanci pubblici*, in *Federalismi.it*, n. 6, 2013, pp. 2 ss.; SCACCIA G., *La giustiziabilità della regola del pareggio di bilancio*, in *Rivista AIC*, n. 3, 2012, p. 7.

rinforzata abbia confini più o meno mobili a seconda delle scelte del legislatore del momento.

Ulteriori proposte di modifica hanno riguardato l'art. 81 Cost., ritenuto da sempre il pilastro attorno a cui si articolano tutte le altre iniziative di revisione costituzionale.

Attorno al principio del pareggio di bilancio sono emerse varie proposte che spaziano da quelle rigide e restrittive che inseriscono in costituzione i vincoli comunitari, a quelle elastiche che si rifanno a principi generici di economicità delle spese, bilanciate da un potere di veto da parte del Governo per gli emendamenti o progetti di legge che non sarebbero in linea con il programma di governo.

In alcuni progetti di legge spesso si legge un divieto all'indebitamento, in altri casi si è stabilito che sia il Parlamento ad indicare un saldo strutturale.

In ogni caso, in ciascun progetto di legge presentato, al fine di evitare di irrigidire la regola di bilancio, sono state indicate le dovute eccezioni o deroghe alla regola contabile, facendo riferimento alle fasi avverse del ciclo economico, che, in qualche modo vada a pregiudicare la sostenibilità economica o sociale dell'ordinamento della Repubblica.

L'uso dei meccanismi di deroga al pareggio e di ricorso all'indebitamento, laddove chiaramente indicato dalla Costituzione, dovrebbero essere approvati con maggioranze qualificate in modo tale da dare maggiore credibilità al vincolo di bilancio.

Anche in relazione al sistema delle deroghe, è stato sollevato un intenso dibattito riguardante la necessità di precisare cosa sia uno stato di necessità, uno stato di emergenza, una fase di recessione: in sostanza, questioni che ovviamente non possono essere affrontate in un testo costituzionale. Difatti, sarebbe opportuno proceduralizzare i meccanismi di deroga al pareggio di bilancio nell'apposita legge rinforzata o legge costituzionale, andando in tal modo ad evitare l'aggiramento e l'abuso.

Questa rappresenta una delle questioni più delicate, insieme a quella riguardante le garanzie dei diritti sociali, dal punto di vista della tenuta del principio del pareggio di bilancio nei confronti della volontà politica.

La normativa nazionale in materia di controlli sugli enti territoriali ha assunto ancora più rilievo in seguito all'introduzione dei vincoli posti in ambito comunitario, tra cui spicca l'obbligo imposto agli Stati membri di rispettare un determinato equilibrio complessivo del bilancio nazionale. Nel corso del tempo, il legislatore nazionale ha dato attuazione a tali vincoli grazie a quanto previsto negli artt. 117, comma 3, e 119, comma 2 della Costituzione¹⁶².

La Corte Costituzionale, in un'altra occasione, precisa che il rispetto dei vincoli europei deriva oltre che dai principi di coordinamento della finanza pubblica, anche dall'art. 117, comma 1, Cost. e dall'art. 2, comma 1, della

¹⁶² Corte Costituzionale, sentenza n. 267 del 2006.

legge costituzionale 1/2012¹⁶³, che richiama, come sottolineato, le PP.AA. ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico.

Un'altra pronuncia che merita di essere richiamata risale al 2013¹⁶⁴, mediante cui la Corte Costituzionale è stata chiamata ad affrontare una serie di problematiche derivanti proprio dalla riforma in oggetto. Innanzitutto, viene il ruolo della Corte dei Conti il cui controllo è volto a garantire una gestione finanziaria sana ed il rispetto di quanto contenuto nel patto di stabilità e negli obiettivi prefissati in ambito europeo¹⁶⁵.

Si tratta, in altre parole, di una conferma circa il modo in cui la Corte dei Conti fosse già collocata nell'ambito materiale del coordinamento della finanza pubblica, in riferimento agli articoli 97, comma 1, 28, 81 e 119 Cost., stabilendo che il giudice è tenuto a contribuire ad assicurare l'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico e la corretta gestione delle risorse collettive¹⁶⁶.

Tale controllo, sotto il profilo della riforma, si pone in una prospettiva dinamica, e non più statica, poiché capace di finalizzare il confronto tra

¹⁶³ Corte Costituzionale, sentenza n. 39 del 2014.

¹⁶⁴ Corte Costituzionale, sentenza n. 60 del 2013.

¹⁶⁵ *Ibidem*.

¹⁶⁶ *Ibidem*.

fattispecie e parametro normativo rispetto all'adozione di misure correttive atte a rispettare gli equilibri di bilancio¹⁶⁷.

Un altro richiamo alla riforma dell'art. 81 Cost. è stato fatto attraverso la sentenza 310 del 2013¹⁶⁸, sottolineando che tale disposizione focalizza l'attenzione sul rispetto dell'equilibrio dei bilanci da parte delle PP.AA.

¹⁶⁷*Ibidem.*

¹⁶⁸ Corte Costituzionale, sentenza n. 310 del 2013.

III CAPITOLO

LA LEGISLAZIONE E LA GIURISPRUDENZA IN MATERIA FINANZIARIA: STRUMENTI PER GARANTIRE IL “DIRITTO AL BILANCIO”

3.1. PREMESSA

Le crisi economiche, i vincoli europei e la costituzionalizzazione dell'equilibrio finanziario hanno posto sempre di più al centro dell'attenzione i bilanci pubblici e più in generale la contabilità economica.

La tenuta dei bilanci pubblici, le regole ed i limiti che devono presiedere al loro esercizio sono condizioni di base per lo svolgersi della vita sociale ed economica del paese nonché per dare contenuti e tutela agli interessi collettivi della comunità nazionale e delle comunità locali.

I vincoli di finanza pubblica ed in particolare l'equilibrio finanziario costituiscono il limite con cui vanno bilanciati e misurati in concreto i diritti sociali a prestazione economicamente rilevante; la costruzione di questo punto di equilibrio e quindi la distribuzione delle risorse al suo interno tra le diverse priorità e la valutazione delle concrete condizioni di fatto che hanno condotto il legislatore a comprimere determinate situazioni rappresenta un momento fondamentale in ordine alla

rispondenza tra le scelte operate dagli amministratori e gli impegni assunti con i soggetti amministrati.

È indubbio che gli interessi delle collettività, la loro scelta, il grado e le modalità della loro soddisfazione costituiscono oggetto della politica, intesa in senso ampio come modalità di espressione di interessi organizzati ed investono la discrezionalità delle scelte degli organi deliberanti del rispettivo governo.

Il punto da valutare è, quindi, se esistono e quali sono le modalità di tutela intese ad accertare la correttezza delle scelte e la loro rispondenza a principi positivi.

La tutela giuridica degli interessi sottesi a queste scelte avviene sulla base di quattro coordinate:

- la legalità dell'azione amministrativa;
- l'efficienza e l'economicità dei servizi resi dagli Enti locali;
- l'osservanza delle norme e dei principi costituzionali tra i vari livelli di governo;
- il rapporto tra interessi nazionali regionali e locali.

Nella nozione di legalità viene ricompresa anche la regolarità amministrativa contabile e, più in particolare, tutte le norme poste a salvaguardia dei bilanci pubblici sia in costituzione che nelle legislazioni di settore; l'osservanza dei limiti e delle regole nei bilanci pubblici condiziona, più in generale, anche la tenuta del sistema dell'intero paese, il livello di benessere, lo sviluppo economico l'efficiente prestazione dei servizi e i rapporti tra interessi nazionali, regionali, locali e sovranazionali.

Si comprende, dunque, l'importanza dell'esame dei dati contabili espressi nei bilanci; la coerenza tra le risorse allocate nei bilanci e le politiche pubbliche adottate in linea con gli obiettivi di interesse pubblico, quale espressione della rappresentanza democratica.

Per tale ragione la Corte costituzionale nella sua recente giurisprudenza ha definito il bilancio un "bene pubblico" poiché lo stesso rappresenta uno strumento per l'agire di chi ha la responsabilità ad amministrare una determinata collettività richiedendo regole idonee ad assicurare la protezione del corretto uso di tali risorse e a consentire un giudizio finale attraverso il confronto tra il programmato ed il realizzato.

Negli ultimi venti anni molti paesi hanno, infatti, introdotto e rafforzato le regole di bilancio.

Come visto nel primo capitolo la politica del passato era basata sull'analogia tra finanza familiare e finanza pubblica e indicava che bisognava evitare di vivere al di sopra delle possibilità. Le politiche di finanza erano, quindi, basate sui seguenti criteri:

- vi era un'analogia tra lo stato e la famiglia;
- esiste una sola regola di bilancio: il pareggio;
- il ricorso all'indebitamento conduce ad utilizzi non produttivi delle risorse;
- il debito rappresenta un onere per la società.

Negli ultimi anni le esigenze economiche hanno messo in luce il fallimento delle tradizionali procedure di bilancio che non sono più ritenute sufficienti per assicurare buoni risultati di finanza pubblica soprattutto in ragione della nuova qualificazione del bilancio come bene pubblico.

Di qui l'esigenza di introdurre regole che vincolino le decisioni dei decisori politici.

Le regole di bilancio sono meccanismi che prevedono vincoli durevoli alla discrezionalità delle decisioni di politica di bilancio attraverso limiti quantitativi al valore di una o più variabili di finanza pubblica.

Esse hanno tre componenti principali:

- un obiettivo numerico o un limite che definisce, rispetto a un indicatore di finanza pubblica, il campo di variazione di una politica di bilancio adeguata;
- una penalizzazione per i decisori politici che non rispettano una regola;
- una procedura di monitoraggio e di applicazione della regola;

Le regole di bilancio possono poi fare riferimento ad una o più grandezze di finanza pubblica:

- saldo di bilancio;
- spesa;
- entrate;

occorre, inoltre, definire:

- l'estensione del settore oggetto della regola (amministrazione pubblica, stato, enti decentrati);
- l'orizzonte temporale;
- le modalità del coordinamento tra livelli di governo;
- i legami con le regole sovranazionali;
- le eccezioni;
- le modalità del controllo esterno dell'attuazione della regola;

- i requisiti di trasparenza:

Vari studi hanno cercato di individuare le caratteristiche desiderabili in una regola di bilancio¹⁶⁹.

Inman (1996) indica sei criteri: valutazione del rispetto della regola su dati di consuntivo; impossibilità a sospendere la regola con un semplice voto a maggioranza; possibilità dei cittadini di adire direttamente al soggetto che valuta il rispetto della regola; indipendenza di quest'ultimo; dimensione delle sanzioni; procedura di cambiamento della regola difficoltosa.

Kopits e Symansky (1998) indicano otto caratteristiche: la regola deve essere ben definita; trasparente; coerente con l'obiettivo perseguito; coerente; semplice e di facile comprensione; flessibile nel gestire shock esogeni; si facile attuazione; sostenuta da politiche economiche efficaci.

Ayuso (2012) sulla base di studi più recenti indica sette caratteristiche: una buona regola dovrebbe prevedere un legame stabile tra l'obiettivo numerico e l'obiettivo ultimo; fornire flessibilità a fronte di shock esogeni; essere basata su solide basi legali; avere una prospettiva pluriennale; fare riferimento ad un buon sistema contabile; prevedere un efficace meccanismo di monitoraggio; prevedere efficaci meccanismi correttivi di applicazione.

¹⁶⁹ Tra i tanti vedi anche: The advisory commission on inter-governmentalrelations (1987); inter-american development bank (1997).

Si tratta di caratteristiche certamente difficili da realizzare integralmente ma al fine di rendere il bilancio un bene pubblico sono necessarie regole che convergano quanto più possibile verso modelli con caratteristiche simili.

Nei prossimi paragrafi, pertanto, l'attenzione sarà focalizzata sulla legislazione e sulla giurisprudenza in materia di bilanci pubblici al fine di comprendere se le riforme che hanno interessato le regole in materia di bilancio rendano lo stesso un bene pubblico e quindi siano idonee a vincolare le scelte della politica, così da poter garantire il diritto al bilancio.

3.2 IL BILANCIO DELLO STATO: LA LEGISLAZIONE ORDINAMENTALE-CONTABILE

Le dimensioni principali del bilancio pubblico sono il tempo e l'equilibrio. Non a caso, in tutte le epoche storiche la bilancia ha costituito uno strumento fondamentale al fine di garantire fluidità ed affidabilità agli scambi commerciali. Infatti, sui piatti della stessa venivano posti peso e merce per poi calcolare, tenendo conto del prezzo unitario, il prezzo complessivo che il compratore era tenuto a trasferire al venditore per poter acquisire la disponibilità totale del bene¹⁷⁰.

¹⁷⁰ BRANCASI A., Bilancio (equilibrio di), in Enciclopedia del diritto, Annali VII, Giuffrè, Milano, 2014.

Affinchè tale strumento sia completamente funzionante è necessario il medium della moneta, ossia una misura universalmente accettata del valore del bene che si intende scambiare. La moneta può essere trasferita nel tempo e può essere anche accumulata. Ciò permette al soggetto che compra o che vende di prestarla, ossia di chiedere un compenso per non poter disporre della moneta per il periodo durante il quale la stessa viene prestata. Nel corso del tempo, tale funzione di creazione del credito è diventata un'attività autonoma che supporta ed attraversa le altre attività economiche. In altre parole si tratta di un'attività che crea mezzi finanziari di pagamento.

Per cui, una volta che la moneta non incorpora più un valore espressivo del metallo mediante cui la stessa è stata coniata, diviene valore immobiliare, all'interno del quale vi è un credito spendibile e scambiabile.

Fatta questa premessa, si deve dire che i piatti che compongono il bilancio pubblico, ossia entrate ed uscite, misurano la quantità dei mezzi finanziari che necessitano di essere acquisiti per poter remunerare i servizi e i beni che lo Stato intende erogare o acquistare. Dunque, dal punto di vista concettuale, la funzione del bilancio dello Stato è la stessa per ciascun ente pubblico che acquisisce e/o trasferisce risorse, eroga servizi e acquista beni¹⁷¹.

Alla luce di quanto esposto sinora si possono individuare alcuni elementi fondamentali, ossia¹⁷²:

¹⁷¹ LUPÓ AVAGLIANO M.V., *Il bilancio dello Stato tra ordinamento nazionale e vincoli europei*, Giappichelli, Torino, 2017.

¹⁷² DEGNI M., DE IOANNA P., *Il bilancio è un bene pubblico: Potenzialità e criticità delle nuove regole del bilancio dello Stato*, Lit edizioni, Roma, 2017.

- le risorse finanziarie da acquisire al bilancio pubblico;
- i beni e servizi da acquistare o erogare;
- il tempo entro cui tali rapporti giuridici, di natura obbligatoria, devono essere svolti;
- il valore, unitario e complessivo, necessario per iscrivere in bilancio per rendere possibili tali operazioni;
- l'equilibrio che è necessario realizzare tra tali elementi per far sì che l'azione dello Stato o di qualsiasi altro ente pubblico sia fluida e coerente nel tempo, tenendo conto degli andamenti dell'economia sulla base delle obbligazioni che lo stesso è tenuto ad adempiere.

Ciascuno degli elementi su menzionati è significativo ed è rilevante ai fini dell'analisi delle funzioni del bilancio pubblico. Tuttavia, come anticipato all'inizio del paragrafo due di questi sono cruciali, l'equilibrio e il tempo¹⁷³.

Attraverso la connessione tra tali elementi e i flussi di entrata e di uscita è possibile prevedere il ruolo dell'azione dello Stato e come la sua azione influenza l'andamento complessivo del sistema economico; andamento che, con il passare del tempo, deve essere ricondotto ad una misura unica di valutazione di tutte le transazioni pubbliche e private.

La natura dei soggetti pubblici incaricati di redigere un bilancio è piuttosto variegata e complessa. Difatti, si va da enti detentori di poteri di imposizione fiscale esercitati

¹⁷³ LUPÓ AVAGLIANO M.V., Il bilancio dello Stato tra ordinamento nazionale e vincoli europei, cit.

attraverso la legge (il riferimento va allo Stato e alle Regioni) ad atti di natura regolamentare (il riferimento va a comuni e province), ad enti istituzionali che sono titolari di poteri di prelievo contributivo (Inps, Inpdap e così via), che garantiscono prestazioni previdenziali e/o assistenziali sul territorio nazionali¹⁷⁴.

Vi sono poi enti che si occupano di funzioni istituzionali, a cui sono attribuiti poteri di spese su risorse trasferite dal bilancio dello Stato (come ad esempio l'Istat), organismi costituzionali autonomi sia dal punto di vista organizzativo che da quello relativo alle spese (Corte Costituzionale).

Ancora, figurano soggetti titolari di poteri di regolazione indipendente e di autonomia finanziaria che hanno la possibilità di imporre specifiche forme di contribuzione ai soggetti economici regolati.

Per cui se è vero che il nostro ordinamento giuridico impone ad un soggetto titolare di potere pubblico la redazione e l'approvazione di un bilancio, ciò costituisce un valido motivo per affermare che tale soggetto rientra nella rete del pubblico potere e può, pertanto, intermediare risorse pubbliche.

I processi che caratterizzano l'azione dei soggetti pubblici a cui è affidata la funzione di formare un bilancio possono essere suddivisi nelle seguenti categorie¹⁷⁵:

- servizi diretti: produzione ed erogazione di servizi volti ad uno specifico target di utenti (si pensi ad esempio ai servizi scolastici);

¹⁷⁴ DEGNI M., DE IOANNA P., Il bilancio è un bene pubblico: Potenzialità e criticità delle nuove regole del bilancio dello Stato, cit.

¹⁷⁵ REBORA G., Proposte di modelli di riferimento e linee guida per lo sviluppo del ciclo della performance, Formez 2015.

- servizi indiretti: sono uguali ai precedenti, ma la gestione degli stessi è affidata a diverse strutture rispetto a quelle che mantengono la responsabilità per la funzione pubblica corrispondente e governano le risorse finanziarie;
- funzioni di regolazione a distanza: l'amministrazione si occupa di definire norme e standard oppure può rilasciare autorizzazioni, licenze e così via;
- funzione di allocazione: comprende attività di pianificazione, finanziamento di progetti, erogazione di incentivi al fine di promuovere finalità di interesse pubblico;
- esercizio da parte di autorità pubblica con intervento diretto: rientrano in tale categoria le forze di polizia e la magistratura.

Le categorie appena enunciate attraversano la struttura del bilancio mediante una rappresentazione che ne misura l'incidenza relativa in termini finanziari, ossia di assorbimento delle risorse¹⁷⁶.

Detto ciò, si può sostenere che il bilancio altro non è che espressione dell'organo del soggetto pubblico a cui è attribuito il potere di formarlo; esso riassume, finanziariamente, poteri e funzioni esercitate da tale soggetto pubblico.

In ogni caso, il bilancio pubblico esprime un effetto di limite giuridico, di natura autorizzativa, verso gli organi di amministrazione attiva.

¹⁷⁶ DEGNI M., DE IOANNA P., Il bilancio è un bene pubblico: Potenzialità e criticità delle nuove regole del bilancio dello Stato, cit.

Al contempo, può assolvere anche una funzione di indirizzo, di organizzazione e di pianificazione finanziario. Nel caso di enti dotati di poteri di prelievo fiscale, assolve anche ad una funzione di redistribuzione del reddito disponibile¹⁷⁷.

Le ragioni secondo cui il bilancio, nella recente dottrina e giurisprudenza, è inteso come bene pubblico sono essenzialmente tre.

Innanzitutto è stato osservato che esso rappresenta il punto di equilibrio di un processo politico, il cui fine consiste nel comporre interessi diversi e confliggenti.

Come visto nel capitolo precedente, infatti, la Corte costituzionale già prima della riforma attuata nel 2012 considerava l'equilibrio di bilancio un valore da bilanciare con gli altri valori costituzionalmente garantiti.

La seconda ragione riguarda il fatto che si tratta di un manufatto complesso, nel quale viene in rilievo l'esigenza di stabilità. Le decisioni prese in passato hanno comportato, infatti, azioni e interventi che necessitano di tempo affinché possano produrre effetti e non possono essere messe continuamente in discussione da un decisore in cerca di nuovi obiettivi da realizzare.

In tale contesto, assumono rilievo gli specialismi, la consistenza delle basi informative, le tecniche di valutazione degli obiettivi. In altri termini, occorre l'attivazione di uno strumentario fine che sia in grado di rendere possibile, per il policy maker, il controllo della propria azione e le eventuali modifiche da apportare al fine di massimizzare efficienza ed equità.

¹⁷⁷ REBORA G., Proposte di modelli di riferimento e linee guida per lo sviluppo del ciclo della performance, cit.

Infine, la terza ragione riguarda il fatto che si tratta di sostanza. Infatti, come è stato osservato in giurisprudenza *“anche attraverso i semplici dati numerici contenuti nelle leggi di bilancio e nei relativi allegati possono essere prodotti effetti innovativi dell’ordinamento, ... (che) costituiscono scelte allocative di risorse”*¹⁷⁸.

In altre parole, ciò si traduce nel senso che anche gli interventi sul bilancio derivanti da ragioni “tecniche” o “contabili” vanno ad incidere su diritti e aspettative pubbliche. I tre aspetti appena citati in realtà non sono del tutto innovativi, come messo in luce nel primo capitolo *“il diritto di bilancio è un concetto giuridico entrato nel diritto pubblico con l’affermarsi dello stato costituzionale moderno”*¹⁷⁹.

La tematica riguardante la stabilizzazione del bilancio è stata affrontata dettagliatamente nel Regno Unito *“per la distinzione della parte permanente e transitoria del bilancio”*. Circa la seconda parte è più forte il discernimento e il sindacato parlamentare, mentre sulla prima si misura l’azione del governo. Il primo *“può bene segnare dei principii secondo i quali debba procedere il governo, in materia di finanza, ma al di là di questo è impossibile che il legislatore intervenga utilmente nei dettagli dell’amministrazione”*¹⁸⁰.

¹⁷⁸ Corte Costituzionale, sentenza n. 10 del 2016.

¹⁷⁹ ARCOLEO G., *Il bilancio dello Stato e il sindacato parlamentare*, Jovene, Napoli, 1880.

¹⁸⁰ ARCOLEO G., *Il bilancio dello Stato e il sindacato parlamentare*, Jovene, Napoli, 1880.

Pertanto, la separazione tra indirizzo politico e gestione amministrativa rappresenta un principio risalente, fondamentale al fine di trovare un equilibrio tra esigenza di stabilità e innovazione.

La discussione tra la forma e la sostanza del bilancio è stata oggetto di attenzione da parte della dottrina¹⁸¹. Ritenere il bilancio una legge formale significa interpretarlo come una semplice proiezione contabile della legislazione sostanziale.

A tal proposito, è sufficiente analizzare l'allegato al DEF sulla formazione delle previsioni tendenziali per apprezzare l'elevato grado di convenzionalità nella quantificazione di diverse partite finanziarie definite sulla base della "legislazione vigente". In merito a tale aspetto, se da un lato si riteneva che i "i più insigni cultori di diritto pubblico ritengono che il bilancio sia una legge soltanto per la sua forma, non per il suo contenuto materiale"¹⁸², dall'altro si sosteneva che "il bilancio è una vera e propria legge e comprende la facoltà al governo di agire"¹⁸³.

Sul punto, si ritiene importante il passaggio da un bilancio statale recettore di precedenti decisioni di spesa ad una decisione sostanziale in grado di manovrare adeguatamente la finanza.

¹⁸¹ DEGNI M., DE IOANNA P., *Il bilancio è un bene pubblico: Potenzialità e criticità delle nuove regole del bilancio dello Stato*, Lit edizioni, Roma, 2017.

¹⁸² GRAZIANI A., *Il bilancio e le spese pubbliche*, in Orlando V.E. (a cura di), *Primo trattato completo di diritto amministrativo italiano. Con la collaborazione di altri giureconsulti italiani*. Vol. III, Sel Torino 1907.

¹⁸³ MAJORANA A., *Teoria costituzionale delle entrate e delle spese dello Stato*, Loescher, Roma, 1886.

Affinchè il bilancio possa essere totalmente considerato come un bene pubblico, si deve analizzare la legislazione in materia alla luce delle due principali dimensioni del bilancio: il tempo e l'equilibrio a cui deve aggiungersi la flessibilità la chiarezza e la trasparenza, al fine di valutare se le scelte effettuate dalla legislazione nazionale convergono verso la predisposizione di regole di bilancio valide ed efficaci.

Riprendendo le caratteristiche desiderabili che una regola di bilancio dovrebbe avere secondo gli studi messi in luce nel paragrafo precedente vediamo come una delle principali caratteristiche è la trasparenza.

In particolare, è necessario che sia il prodotto di una decisione trasparente, che non focalizzi l'attenzione solamente sui saldi, bensì anche sulle politiche pubbliche e i programmi; è fondamentale che sia una scelta verificabile, nell'ambito della quale si possa definire la ripartizione delle risorse disponibili; deve altresì essere flessibile nella gestione, così da poter approssimare al meglio gli obiettivi.

Un elemento fondamentale è che sia una decisione comprensibile. Solamente uno stato democratico è capace di offrire la garanzia istituzionale dell'osservanza generale delle norme; in questo modo, il principio della "razionalità discorsiva" si trasforma in principio giustificativo della democrazia, che però non può ridursi al mero "involucro" del diritto, poiché occorre che vi sia un processo cognitivo alimentato da una presenza costante e intensa dell'opinione pubblica.

Solo la trasparenza e la chiarezza espositiva¹⁸⁴ che devono costituire tratti essenziali e guida costante dei documenti contabili permette ai cittadini di conoscere e valutare le modalità con le quali le risorse vengono impiegate nelle diverse fasi dell'elaborazione: dalla programmazione alla gestione e rendicontazione.

Tale aspetto della decisione di bilancio è fondamentale e può essere offuscato da regole troppo complesse. Proprio per tale motivo occorre che vi sia un'attenta azione di decodificazione, in modo tale da poter favorire un'ampia partecipazione alle decisioni, e di semplificazione¹⁸⁵.

In tale contesto, dunque, l'esame delle regole e delle procedure di bilancio diventa cruciale per poter apprezzare il funzionamento di un sistema di democrazia effettiva in cui i cittadini possono esercitare la partecipazione democratica.

L'evoluzione della legislazione in materia (di cui si è dato conto nel primo capitolo) mostra come l'affermazione del diritto al bilancio assumeva particolare pregnanza nelle scelte legislative ancor prima della qualificazione del bilancio come bene pubblico da parte della giurisprudenza della Corte Costituzionale.

¹⁸⁴ Il legislatore comunitario nella direttiva 2011/85/UE contenuta nel c.d. six pack sottolinea come *“previsioni macroeconomiche e di bilancio distorte e irrealistiche possono ostacolare considerevolmente l'efficacia della programmazione di bilancio e di conseguenza mettere a repentaglio l'impegno in materia di disciplina di bilancio, mentre la trasparenza e la discussione delle metodologie previsionali possono aumentare notevolmente la qualità delle previsioni macroeconomiche e di bilancio utilizzate per la programmazione di bilancio”*.

¹⁸⁵ DEGNI M., DE IOANNA P., Il bilancio è un bene pubblico: Potenzialità e criticità delle nuove regole del bilancio dello Stato, cit.

Difatti, nonostante una breve parentesi avutasi in Italia a partire dal 2003, quando è stato interrotto (mediante il decreto taglia-spese) il processo di condivisione delle regole e sono scaturite le clausole di salvaguardia, (ossia clausole che vengono introdotte da una legge in un determinato anno ma si legano ad un impegno programmatico per gli anni a venire e prevedono maggiori entrate per lo stato attraverso un aumento delle imposte o una riduzione della spesa pubblica, tali clausole si attivano nel momento in cui il governo non riesce a reperire una determinata entrata mediante altri tipi di finanziamento) le riforme attuate sembrano convergere verso la giusta direzione.

Per clausola di salvaguardia si intende, infatti, quel mezzo per garantire l'effettività della copertura finanziaria in tutte quelle ipotesi in cui gli oneri associati ad un provvedimento non siano configurati da una norma autorizzatoria entro un limite massimo, ma siano, piuttosto, oggetto di una valutazione o stima, in quanto connessi ad una spesa che non può essere puntualmente determinata.

Si tratta, quindi, di veri e propri «sbarramenti a valle», perché attinenti non al momento della formazione delle leggi, ma «a quello successivo della loro operatività e pertanto della loro incidenza sulla tenuta dei conti pubblici».

Nell'esperienza italiana, l'espressione «clausola di salvaguardia» è stata estesa ben oltre il dettato normativo originario, e ha finito per comprendere «una pluralità di disposizioni che prevedono meccanismi suscettibili di produrre, a determinate scadenze, variazioni automatiche di entrata o di spesa, non necessariamente subordinate alla verifica di scostamenti rispetto a determinate previsioni di spesa, ma

poste a garanzia del conseguimento di più generali obiettivi fiscali»¹⁸⁶. In questa accezione allargata, il proliferare delle clausole di salvaguardia rappresenta insomma l'apice della deresponsabilizzazione dei decisori politici nazionali, e al contempo evidenzia i limiti di manovre finanziarie che «finiscono per rinviare in sede diversa dal quella legislativa scelte significative di politica economica e fiscale, [...] così concorrendo a svuotare il ruolo del Parlamento rispetto a quello dell'Esecutivo e conseguentemente a pregiudicare gli equilibri tra i poteri dello Stato».

Infatti, a partire da quel momento si è instaurata una specie di diritto provvisorio del bilancio. Il governo propone i documenti finanziari al parlamento; viene poi realizzata una mediazione nella commissione bilancio; si riversa il risultato in un maxi-emendamento su cui viene posta la questione di fiducia.

Il risultato di tale processo è una legislazione ricca di lacune, la quale non è in grado di esprimersi sulle politiche settoriali¹⁸⁷. La ragione che risiede alla base di tale approccio distorsivo deve essere individuata nel metodo utilizzato, il quale comporta una contrattazione preliminare che si caratterizza per una dinamica estenuante, a cui fa da contrappeso una prassi attuativa statica.

¹⁸⁶ C. BERGONZINI, La riforma della legge di contabilità pubblica (l. n. 163/2016): le principali novità (e alcuni profili critici), su federalismi.it.

¹⁸⁷ DEGNI M., DE IOANNA P., Il bilancio è un bene pubblico: Potenzialità e criticità delle nuove regole del bilancio dello Stato, cit.

Le regole introdotte nel 2016¹⁸⁸ e nel 2018¹⁸⁹, volte al completamento del processo di revisione del sistema normativo contabile avviato con la riforma costituzionale del 2012¹⁹⁰ offrono, invece, strumenti importanti per modificare il quadro generale.

Innanzitutto, occorre specificare che già in passato l'introduzione della programmazione di medio lungo termine delle politiche pubbliche ha rappresentato un passaggio fondamentale nella predisposizione di una gestione che guardi al rapporto tra risultati realizzati/obiettivi perseguiti.

La legislazione in materia si sviluppa con riferimento a due diversi cardini la qualità della spesa e la sua quantità.

Questo bilanciamento tra quantità e qualità ha subito un condizionamento nelle crisi economiche e finanziarie a partire dal 2008. La forte crescita della dimensione del settore pubblico delle economie occidentali ha spinto, infatti, verso azioni di controllo meramente quantitativo della spesa pubblica.

Le riforme successive sono state, dunque, improntate ad un'azione volta alla revisione e razionalizzazione della spesa pubblica.

Sul punto si innestano gli interventi legislativi di natura ordinamentale-contabile intesi a riorganizzare il bilancio dello stato in direzione di una maggiore trasparenza sulle

¹⁸⁸ Il riferimento è ai d.lgs. n. 90 e n. 91, entrambi del 12 maggio 2016, attuativi di due distinte deleghe conferite con la legge n. 196 del 2009 (artt. 40 e 42), rispettivamente in materia di struttura del bilancio dello Stato e di potenziamento del bilancio di cassa; ed alla L. 164/2016, Modifiche alla legge 24 dicembre 2012, n. 243, in materia di equilibrio dei bilanci delle regioni e degli enti locali.

¹⁸⁹ Decreto legislativo 12 settembre 2018, n. 116 Disposizioni integrative e correttive al decreto legislativo 12 maggio 2016, n. 90.

¹⁹⁰ Legge costituzionale 20 aprile 2012, n.1.

finalità economiche sociali della spesa nonché ad introdurre una maggiore attenzione agli indicatori di risultato.

Il 2016 è stato quindi un anno di snodo nel quale è stata attuata la delega¹⁹¹ relativa al completamento della revisione della struttura del bilancio dello stato, con lo scopo di migliorarne la leggibilità e di conseguire una più efficiente programmazione e gestione della spesa¹⁹².

Tra le principali innovazioni che ci permettono di garantire l'esigenza di chiarezza, trasparenza, veridicità dei dati contabili è la rinnovata struttura della legge di bilancio, alla quale con la revisione dell'art. 81 della Costituzione è stata definitivamente riconosciuta natura sostanziale e che ha comportato l'eliminazione dall'ordinamento della legge di stabilità, nonché la soppressione delle cd. clausole di salvaguardia, la cui parabola normativa risulta paradigmatica della gestione della politica economica ai tempi della crisi.

Importante risulta l'introduzione di una ripartizione top down¹⁹³ degli spazi di flessibilità scaturenti dalla *governance* europea della finanza pubblica; il riferimento è

¹⁹¹ Decreto Legislativo n. 90 del 2016.

¹⁹² Atti del LXIII convegno di studi di scienza dell'amministrazione, Cit. Pag 123.

¹⁹³ La ripartizione top down, che si differenzia da quella bottom up, richiama l'immagine di una piramide che ha come punto di partenza al vertice l'obiettivo, il raggiungimento dello stesso viene effettuato valutando successivamente le parti della piramide che vengono di volta in volta rifinite: dall'obiettivo si fa scaturire la strategia adatta a raggiungerlo. Tale tipo di *governance* permette senza dubbio una decisione efficace ed efficiente perché predispone gli obiettivi e vincola le p.a. nella realizzazione degli stessi. Ciò al contrario della prassi consolidata che connota il processo decisionale di finanza pubblica in cui fino all'ultimo si svolge una contrattazione serrata sul budget di ciascun centro di spesa.

ad una tecnica, adottata in diverse realtà straniere, secondo cui ad ogni dicastero viene assegnato un obiettivo di spesa, coerente con le finalità da perseguire e compatibile con i vincoli di bilancio, cui le amministrazioni sono assoggettate nella propria azione. Se a questo approccio vengono affiancati una certa flessibilità nella fase gestionale e un costante ed effettivo monitoraggio del raggiungimento delle priorità assegnate con conseguente responsabilizzazione della dirigenza il risultato potrebbe essere di per sé un processo di *spending review* permanente, nel senso che la correzione degli andamenti della spesa dovrebbe conseguire dal corretto funzionamento del meccanismo, a partire dalla fase di formazione del progetto di legge di bilancio.

In altri termini tra DEF e presentazione di bilancio vi è un DPCM di ripartizione delle risorse tra i ministeri, nell'ambito del quale si dovrebbe tenere conto delle indicazioni del Parlamento, espresse nella risoluzione sul documento programmatico.

Inoltre, dalla decisione sulle politiche pubbliche si dovrebbe passare a quella sui programmi nel corso della sessione di bilancio, mediante un confronto tra commissioni di settore e amministrazioni di spesa.

La flessibilità nella gestione è garantita, anche, dal potenziamento del bilancio di cassa, già introdotto nel 1978 dal legislatore.

Il potenziamento della cassa, basato su un piano finanziario dei pagamenti coordinato con le assunzioni delle obbligazioni, aumenta, infatti, la responsabilità del dirigente e si pone nel solco della riforma che ha comportato l'aziendalizzazione della p.a. unitamente alla responsabilizzazione del dirigente chiamato a dare esecuzione agli obiettivi sanciti a livello politico mediante un'azione efficace, efficiente ed economica.

Rilevante è, inoltre, la sostituzione dei capitoli di spesa con le azioni, necessarie a garantire il collegamento tra programmazione e bilancio, poiché rispetto ai capitoli le azioni sono aggregati di maggior dettaglio individuati in relazione al perseguimento delle finalità della spesa dello stato rendendo quindi maggiormente leggibili le attività svolte le politiche e i programmi di spesa; l'affiancamento alla contabilità finanziaria della contabilità economico-patrimoniale¹⁹⁴ così da poter misurare, tramite il piano dei conti, le performance della macchina pubblica. La contabilità economica consente, infatti, di dare trasparenza ai cittadini sulle risorse acquisite e sul loro impiego rispetto al soddisfacimento dei bisogni pubblici.

La contabilità finanziaria ha il limite della rilevazione semplice, che non permette di dare giudizi sulla natura sostanziale delle operazioni, di valutare quindi rimanenze, ammortamento reddituale, accantonamenti per spese future e qualunque interdipendenza temporale dei processi¹⁹⁵.

¹⁹⁴ Il sistema di contabilità economico-patrimoniale è destinato ad affiancare in un sistema integrato la contabilità finanziaria. La finalità è quella di perseguire qualità e trasparenza dei dati di finanza pubblica e si fonda su un sistema integrato di scritture contabili capace di registrare ogni evento economicamente rilevante, che in forma coerente alimenti entrambi i sistemi, per rendere possibile ciò, tutte le p.a. dovranno utilizzare il sistema informativo del MEF.

La contabilità economica ha come obiettivo il raggiungimento dell'equilibrio economico mediante la predisposizione di due finalità: valutare i ricavi derivanti dallo svolgimento di determinate attività che comportano il sostenimento di relativi costi, valutare le variazioni nella consistenza patrimoniale dell'organizzazione. La contabilità finanziaria persegue l'equilibrio finanziario, non rileva i risultati di gestione ma l'utilizzo delle risorse.

¹⁹⁵ E. BORGONOVÌ 1996, *Principi e sistemi aziendali per le amministrazioni pubbliche*, Milano, EGEA.

Il sistema integrato di questi modelli permette una maggiore trasparenza e chiarezza sulla gestione delle risorse pubbliche.

In altri termini l'esigenza insita alla base della qualificazione del bilancio come bene pubblico è quella di garantire la realizzazione di un bilancio funzionale (performance budget) ossia un bilancio funzionalizzato agli obiettivi da perseguire nell'arco del ciclo economico, attraverso un collegamento tra i documenti della programmazione e quelli di bilancio.

Tuttavia, in dottrina si mette in luce come un simile modello non potrà funzionare qualora non si riuscirà ad anticipare la struttura della manovra nel DEF. Infatti, non si può affermare solamente l'ammontare complessivo della manovra lorda, calcolata su saldi-obiettivo, in quanto così agendo si mortifica la programmazione di bilancio e si vanifica l'intento razionalizzatore della riforma¹⁹⁶.

La situazione degli altri paesi¹⁹⁷ europei è diversa e anche l'Italia dovrebbe adeguarsi. A valle dell'approvazione del DEF, che ha lo scopo di anticipare l'azione che si

¹⁹⁶ DEGNI M., DE IOANNA P., Il bilancio è un bene pubblico: Potenzialità e criticità delle nuove regole del bilancio dello Stato, cit.

¹⁹⁷ Sul punto l'indagine in materia di regole di bilancio mostra come vi sono regole differenti nei vari paesi.

A titolo esemplificativo, l'assetto regolatorio dei Paesi bassi si basa su una regola pluriennale sulla spesa pubblica e sul CPB.

La regola sulla spesa, che non ha basi legali, ma è fondata su un accordo politico prevede un tetto in termini reali per 4 anni convertito ogni anno in un tetto nominale. La regola fa riferimento alla spesa complessiva del governo centrale, della sicurezza sociale, della sanità e a quella per i trasferimenti per i governi locali.

Il CPB (Bureau for Economic Policy Analysis) opera sia come consigliere che come arbitro: fornisce previsioni di breve/medio/lungo periodo, valuta i programmi elettorali e gli accordi delle condizioni, fissa l'agenda di politica economica.

Fra i problemi emersi vi sono l'uso delle agevolazioni fiscali per aggirare la regola sulla spesa, le revisioni al rialzo dei tetti di spesa, il raccordo con le regole europee.

L'assetto federale Svizzero, invece, si caratterizza per il c.d. debt brake, si prevede un limite massimo alla spesa federale dato dalla formula: entrate previste e coefficiente per posizione ciclica.

I disavanzi e i surplus inattesi sono addebitati/accreditati in un conto nozionale. Se il saldo del conto è negativo e raggiunge una certa soglia (6% della spesa o 0,6 % del PIL) deve essere ricondotto alla soglia in 3 anni. Non c'è un obiettivo esplicito per il debito ma la regola sulla spesa tende a ridurlo progressivamente.

La regola richiede il pareggio strutturale, agisce sulle spese e consente politiche anticicliche. Uno dei problemi che incontra è rappresentato dagli andamenti imprevisti delle entrate.

In Gran Bretagna L'assetto è significativamente mutato durante la crisi, passando dalla *golden rule* all'attribuzione di un ruolo importante ad un organismo fiscale autonomo. Nel 1997 erano state definite due regole: il deficit deve finanziare solo gli investimenti (*golden rule*); il rapporto tra debito pubblico e PIL non può eccedere il 40 %. Non erano previsti meccanismi correttivi.

Nel 2010 si istituisce l'*Office for Budget Responsibility* che sostituisce il *Treasury* nelle previsioni, valuta la performance del governo rispetto ai suoi obiettivi, valuta la sostenibilità di lungo periodo ed i rischi delle previsioni, esamina le stime governative dei provvedimenti su tassazione e welfare.

Il *Budget Responsibility and National Audit Act* del 2011 stabilisce che il saldo corretto per il ciclo sia almeno in pareggio nei successivi 5 anni successivi, il debito/PIL debba ridursi entro la fine della legislatura, l'andamento di lungo periodo della finanza pubblica sia sostenibile.

In Germania nel 2009 è stata introdotta una regola numerica coerente con le regole UE, si sostiene la *golden rule* con un vincolo al saldo di bilancio strutturale, si introduce un meccanismo di controllo e correzione, le deviazioni dal deficit massimo sono imputate ad un conto di controllo, quando il saldo del conto è negativo e supera l'1,5 % del PIL si devono adottare azioni correttive. Fra le criticità rilevano sicuramente l'arbitrarietà della scelta dei limiti per il disavanzo.

La definizione delle regole di bilancio è un problema di vecchia data comune a tutti i paesi. L'esperienza recente mostra come l'introduzione di regole di bilancio sia uno strumento essenziale. Le regole introdotte nei vari paesi mette in luce come non vi sia una regola ideale che possa essere attuata ovunque, l'esigenza di affrontare questioni complesse tende, tuttavia, a richiedere regole complesse, per questo diventa cruciale un certo grado di semplicità trasparenza e conoscibilità, nonché meccanismi di controllo e correzione mediante la predisposizione di obiettivi di medio lungo periodo. Possiamo, dunque, affermare che le caratteristiche che certamente non possono mancare sono la trasparenza, la programmazione di medio lungo periodo (al fine di poter fronteggiare i cicli economici) e la predisposizione di adeguati meccanismi di controllo.

intende attuare sulle politiche pubbliche, dovrebbe essere impostato il bilancio per l'anno successivo.

Solamente in questo modo sarà possibile spostare la decisione di bilancio su un livello più fine, sia nel merito (politiche pubbliche, programmi e azioni), sia nel metodo (un processo razionalizzato che garantisce i necessari passaggi cognitivi).

Inoltre, accanto alla riorganizzazione del manufatto contabile, in termini di flessibilità trasparenza e chiarezza, figura la diluzione del concetto di copertura in quello più generale di equilibrio.

Come visto nel primo capitolo, infatti, il rigoroso pareggio di bilancio non è in grado di rappresentare l'intero ciclo economico poichè può essere garantito solo nella fase di espansione dell'economica ma non anche in quella di recessione ove si ripresenteranno i disavanzi e sarà necessario un intervento dello stato.

Per tale ragione l'introduzione del più flessibile equilibrio di bilancio che corrisponde sostanzialmente ad un bilancio in pareggio in termini strutturali, ossia corretto al fine di tenere conto degli effetti del ciclo economico, rappresenta una chiara evoluzione verso l'affermarsi di quel diritto al bilancio.

L'economia è, infatti, ciclica e non è possibile introdurre delle misure rigide che non tengano conto delle fasi avverse dell'economia, il meno rigido equilibrio rispetto al pareggio che permette lo sviluppo in termini triennali garantisce allo stato di realizzare gli obiettivi programmati durante le varie fasi del ciclo economico.

Dunque, nell'ambito delle scelte effettuate è possibile intravedere una chiara direzione di marcia.

Ciò che diventa fondamentale, nell'ottica dell'equilibrio finanziario, è anche il raccordo tra i soggetti istituzionali che concorrono a formare la P.A..

Accanto agli attori politici i protagonisti della finanza pubblica nella declinazione di una corretta e sana gestione in ottica della realizzazione dell'equilibrio finanziario sono le amministrazioni in tutti i suoi livelli e articolazioni.

La gestione coordinata di tutte le p.a., il raccordo tra il momento politico e amministrativo, rappresenta un aspetto fondamentale per l'affermazione del bilancio come bene pubblico.

Occorre quindi analizzare anche la disciplina in materia di armonizzazione dei conti pubblici¹⁹⁸ che si trova in uno stretto rapporto con il coordinamento della finanza pubblica, atteso che la stessa non può essere coordinata se i bilanci delle amministrazioni non hanno la stessa struttura e se il percorso di programmazione e previsione non è temporalmente armonizzato con quello dello stato.

Il processo di armonizzazione in Italia ha seguito un processo tortuoso. Gli interventi attuati fino al 2009, infatti, non erano stati finalizzati alla costruzione di un modello unico di contabilità che consentisse una facile elaborazione e lettura dei dati di bilancio.

La difformità nei criteri di registrazione contabile e la non sempre adeguata tracciabilità delle informazioni incluse nei bilanci influenzano la produzione dei bilanci ed il modo in cui essi sono utilizzati all'interno delle amministrazioni.

¹⁹⁸ M. ANZALONE, l'avvio della contabilità armonizzata degli enti territoriali: obblighi, ricadute, opportunità, in *azienditalia*, n. 4/2015, inserto.

Tale problematica influenzava la comparazione spaziale e temporale dei bilanci delle pubbliche amministrazioni e la relativa elaborazione dei conti consolidati.

Le eterogenee dinamiche di costruzione dei bilanci incidono in misura significativa non solo sul lavoro dei tecnici preposti alla sintesi contabile dei dati ed alla loro traduzione secondo gli standard internazionali nell'ambito della attività di monitoraggio realizzata dagli organismi sovranazionali tenuti alla sostenibilità delle politiche di bilancio, ma anche su quello degli utilizzatori ad ogni livello di responsabilità e governo.

Se, infatti, il tema della reale rappresentatività dei documenti di bilancio in termini di *accountability* è da intendersi anche quale dimostrazione trasparente e veritiera della gestione nei confronti dei terzi, allora il problema dell'assenza di regole uniformi assume contorni ancor più precisi e allarmanti perché compromette il corretto svolgersi del dialogo tra gli attori sociali¹⁹⁹.

La mancanza di un linguaggio unico nell'ambito dell'amministrazione, di registrazione e classificazione contabile uniforme può influenzare le decisioni di politica economica che da tali conti discendono.

Per tali ragioni si è sentita la necessità di dare avvio ad un processo di armonizzazione, con cui si intende fare riferimento ad un complesso di norme che mirano a definire un

¹⁹⁹M. ANZALONE, I. MACRI, S. SIRAGUSA, *la nuova contabilità delle amministrazioni pubbliche, principi e strumenti dell'armonizzazione contabile nel rinnovato contesto tecnico e normativo europeo*, wolters kluwer, ipsoa.

comune quadro di registrazione e classificazione contabile-finanziario, economico, patrimoniale e funzionale dei bilanci delle amministrazioni pubbliche italiane.

Parlare di armonizzazione significa rispondere ad una domanda di democrazia, ossia riuscire con certezza a conoscere l'ammontare dei debiti e dei crediti della p.a. assicurando la trasparenza dei dati di bilancio e solidità ai suoi processi decisionali/programmatori.

Le regole di armonizzazione sono quindi destinate a limitare l'autonomia regionale in funzione delle esigenze di conoscenza della loro attività finanziaria. Secondo la Consulta²⁰⁰ queste esigenze sono rappresentate non da generiche esigenze conoscitive, quanto piuttosto al fine di «rendere i bilanci delle amministrazioni pubbliche aggregabili e confrontabili, in modo da soddisfare esigenze informative connesse a vari obiettivi quali la programmazione economico-finanziaria il coordinamento della finanza pubblica, la gestione del federalismo fiscale, le verifiche del rispetto delle regole comunitarie, la prevenzione di gravi irregolarità idonee a pregiudicare gli equilibri di bilancio». In questo modo viene riconosciuto allo Stato il potere di disciplinare il sistema contabile delle Regioni, ma con il limite di poterlo fare esclusivamente con regole funzionali ed indispensabili a soddisfare queste specifiche esigenze conoscitive e non altre.

Afferma, inoltre, la corte, che senza l'uniformità dei linguaggi, assicurata dalla armonizzazione, non sarebbe pensabile alcuna aggregazione dei bilanci.

²⁰⁰ Sentenza Corte Costituzionale n. 80 del 2017; vedi anche Sentenza Corte Costituzionale n. 184 del 2016.

In particolare, per uniformità di linguaggi deve intendersi «la rappresentazione...dei fenomeni giuridici ed economici sottesi alla struttura matematica dei bilanci. Così, ad esempio, deve essere uniforme la disciplina dei residui attivi e passivi perché i crediti e i debiti delle amministrazioni pubbliche devono possedere lo stesso comun denominatore a prescindere dal livello di autonomia di cui sono dotate le amministrazioni stesse»²⁰¹.

Il processo di armonizzazione è stato avviato dalla legge di contabilità e finanza pubblica n. 196/2009.

In particolare è necessario distinguere tre leggi cui fanno seguito numerosi interventi attuativi che descrivono il perimetro di riferimento del processo di armonizzazione distintamente per le amministrazioni in contabilità finanziaria e per quelle in contabilità civilistica:

- legge n. 196/2009 che disciplina il processo di armonizzazione dei sistemi contabili delle amministrazioni pubbliche caratterizzate da contabilità di tipo finanziario ed economica patrimoniale.
- Legge n. 42/2009 che disciplina l'armonizzazione dei sistemi contabili e gli schemi di bilancio di comuni provincie, città metropolitane, caratterizzate da una contabilità finanziaria.
- Legge n. 240/2010 che disciplina per le università il passaggio ad una contabilità di tipo economico patrimoniale.

²⁰¹ ibidem

Il processo di armonizzazione segue poi attraverso la predisposizione dei decreti attuativi²⁰².

Nel quadro delle misure volte a garantire la trasparenza e l'armonizzazione dei sistemi contabili figura la definizione di un piano dei conti integrato dalle amministrazioni in contabilità finanziaria.

Tra gli elementi di armonizzazione e semplificazione nella predisposizione dei bilanci degli enti locali vi è l'introduzione della possibilità di raggiungere l'equilibrio rispettando un saldo non negativo in termini di competenza finanziaria potenziata tra le entrate finali e le spese finali, ciò comporta un maggior margine di libertà per gli enti che non saranno vincolati dall'assicurare un avanzo di amministrazione il cui rispetto si raggiungeva limitando gli investimenti.

Il d.lgs. n. 118/2011, come modificato nel 2014 (d.lgs. n. 126/2014) rivede l'intero iter di programmazione e gestione amministrativa degli enti anche ai fini del perseguimento degli obiettivi e delle prescrizioni previste per l'applicazione del nuovo sistema di contabilità finanziaria c.d. potenziata.

Competenza finanziaria potenziata e fondo pluriennale vincolato sono state, infatti, le principali novità previste dal d.lgs. 118 del 2011 attraverso il quale nel quadro di un sistema di finanza pubblica allargata si è inteso rispondere alla necessità di una omogenea chiave di lettura delle informazioni contenute nei bilanci pubblici.

²⁰² Decreto legislativo n. 91 del 2011, decreto legislativo 118/2011 e decreto legislativo n. 18/2012.

Nella competenza finanziaria potenziata assume rilevanza la dimensione temporale delle obbligazioni attive e passive.

Mentre, infatti, prima della riforma l'accertamento delle entrate e l'impegno delle spese veniva espresso in termini di competenza finanziaria ovvero le iscrizioni contabili esprimevano le obbligazioni attive e passive perfezionate o da perfezionare nel corso dell'esercizio, con la nuova previsione della competenza finanziaria potenziata l'accertamento e l'impegno sono effettuati, a fronte di una obbligazione attiva o passiva perfezionata e nel momento in cui si sia perfezionata, a carico dell'esercizio in cui si prevede diventino esigibili.

L'imputazione di una spesa non nell'esercizio finanziario in cui si è perfezionata, bensì all'esercizio in cui diventerà esigibile rende fisiologica l'esigenza di assumere impegni di spesa a carico di esercizi successivi; da ciò ne consegue la necessità della natura autorizzatoria non solo del bilancio annuale ma anche di quello triennale, nonché l'obbligo della copertura finanziaria indipendentemente dall'esercizio in cui avviene l'imputazione della spesa.

Dalla scelta di applicare la competenza finanziaria potenziata discende anche la necessità di istituire il fondo pluriennale vincolato a garanzia degli equilibri del bilancio nei periodi intercorrenti tra l'acquisizione delle risorse e il loro impiego.

Il fondo assicura la copertura di spese imputate ad esercizi successivi a quello in corso ma destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente giuridicamente perfezionate esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata ed una

rappresentazione della programmazione delle spese degli enti declinate in un arco temporale ultrannuale.

Tale aspetto risulta rilevante al fine di rendere trasparenti i procedimenti attraverso i quali gli enti definiscono i tempi di impiego delle risorse nei settori delle opere pubbliche, la cui programmazione deve avvenire sulla base di un programma triennale e di idonei cronoprogrammi.

Ulteriore elemento di ausilio all'equilibrio di bilancio è dato dall'inserimento nel calcolo del saldo del FVP, al netto delle quote provenienti dall'indebitamento.

A queste innovazioni la disciplina relativa all'armonizzazione ha affiancato il riaccertamento straordinario dei residui, ciò risulta propedeutica all'avvio della competenza finanziaria potenziata al fine di assicurare la ricostruzione dell'effettiva situazione finanziaria degli enti territoriali, mediante una rappresentazione veritiera corretta e consolidata della finanza di regioni ed enti locali²⁰³.

Ulteriore elemento di flessibilità concesso agli enti è quello di effettuare la correzione in quote costanti nei tre esercizi successivi o con modalità diverse al fine di assicurare il rispetto dei vincoli derivanti dall'ordinamento dell'UE.

Il bilancio è, quindi, nuovamente lo strumento principale della decisione di finanza pubblica; un bilancio triennale, raccordato alla P.A²⁰⁴.

²⁰³ Corte dei Conti, sez. autonomie, delib. N. 14 del 2017.

²⁰⁴ In questo quadro è intervenuto il legislatore con la legge n. 145/2018 prevedendo ulteriori misure di semplificazione amministrativa e armonizzazione.

Le regioni a statuto speciale, le provincie autonome e gli enti locali a partire dal 2019 e le regioni ordinarie a partire dal 2020 potranno utilizzare in modo pieno il risultato

Il bilancio integrato ha lo scopo di definire le variazioni quantitative necessarie al fine di approssimare gli obiettivi programmatici, che al contempo costituiscono anche dei vincoli; e ciò è realizzato attraverso la modifica delle politiche pubbliche sulla base dell'indirizzo politico.

Il bilancio pubblico, nella nuova tipizzazione, vede ampliata la sua stabilizzazione e si pone all'incrocio tra scelta politica e azione amministrativa, fondamentale diventa infatti il raccordo tra gli organi politici chiamati ad individuare gli obiettivi da realizzare e gli organi amministrativi che in tutte le articolazioni devono collaborare al fine di garantire la gestione e la realizzazione unitaria dell'equilibrio finanziario.

Nell'ambito delle riforme che hanno interessato il bilancio pubblico si inserisce anche quella riguardante le società a partecipazione pubblica.

Il problema dell'efficienza è, infatti, un problema pubblicistico, se una società non è efficiente c'è solo un problema pratico degli azionisti della società, se una società pubblica non è efficiente c'è un problema di interesse generale che va al di là della società e dei suoi azionisti.

Nell'ambito delle società pubbliche la presenza di azionisti che devono curare gli interessi dei cittadini induce ad introdurre regole peculiari e controlli al fine di indurre gli amministratori a curare in modo efficiente gli interessi dei cittadini.

di amministrazione ed il fondo pluriennale vincolato di entrata e spesa ai fini dell'equilibrio.

Pertanto, già in fase previsionale il vincolo di finanza pubblica coinciderà con gli equilibri ordinari, senza il limite fissato dal saldo finale di competenza non negativo desunto dalla verifica degli equilibri allegato al rendiconto.

Da ciò l'introduzione di norme volte a regolare la condotta delle società partecipate e dell'azionista pubblico²⁰⁵.

Il testo unico sulle società partecipate ha introdotto una serie di importanti norme, come quella sulla dimensione minima, del limite di fatturato, degli incentivi alla fusione ed alla quotazione.

Alla stessa logica sono poi ricondotte le norme volte a limitare le spese come quelle relative al numero massimo di amministratori, al limite ai loro compensi.

Trasparenza, chiarezza, flessibilità, programmazione, armonizzazione queste le caratteristiche che sembrano emergere dall'analisi della legislazione in materia di bilancio.

Per dotare le regole di bilancio delle caratteristiche necessarie al fine di rendere il bilancio un bene pubblico è servito un lungo lavoro legislativo e non solo, che non può certamente dirsi culminato, occorre infatti confrontarsi con la timidezza e lo spirito conservativo che finora hanno contraddistinto la gestione della spesa pubblica in Italia²⁰⁶.

La parola d'ordine di cui si dovrebbe dotare il legislatore nella prosecuzione delle riforme che hanno interessato nell'ultimo millennio il bilancio è sicuramente quella di flessibilità poiché più il bilancio è rigido più si contrappone una legislazione di spesa senza controllo e di progressivo accumulo di debito.

²⁰⁵ Decreto legislativo n. 175/2016.

²⁰⁶ Atti del LXIII convegno di studi di scienza dell'amministrazione, *“la tutela degli interessi della collettività nel quadro della contabilità pubblica: principi, strumenti, limiti”*, Giuffrè. Pag 123

Meccanismi snelli e flessibili che permettano allo stato mediante una gestione coordinata con tutte le p.a. un adeguamento delle politiche bilancio nelle varie fasi storiche che richiedono un costante monitoraggio e intervento dello stato, come la recente diffusione del nuovo coronavirus ci ha insegnato.

La recente crisi sanitaria, avvenuta a partire da marzo 2020, infatti, ha come naturale conseguenza, a causa dei provvedimenti di contenimento della diffusione del covid19, una grave crisi economica, con effetto dirompente non solo nell'immediato ma anche negli anni avvenire.

L'allontanamento dei vincoli di bilancio mediante l'attivazione della clausola di salvaguardia da parte dell'Unione Europea, che permette il finanziamento in disavanzo di spesa pubblica, è, infatti, temporaneo e occorre predisporre una politica di rientro.

L'unione europea è anche intervenuta prevedendo un quadro temporaneo per le misure in materia di aiuti di stato²⁰⁷, il Coronavirus *response investment initiative* (CRII) volto

²⁰⁷ COMUNICAZIONE DELLA COMMISSIONE, *Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19* (2020/C 91 I/01), gazzetta ufficiale del 20 marzo 2020; ciò in ragione della previsione contenuta nel trattato, infatti, ai sensi dell'articolo 107 del trattato sul funzionamento dell'unione europea (ex articolo 87 del TCE), “*Salvo deroghe contemplate dai trattati, sono incompatibili con il mercato interno, nella misura in cui incidano sugli scambi tra Stati membri, gli aiuti concessi dagli Stati, ovvero mediante risorse statali, sotto qualsiasi forma che, favorendo talune imprese o talune produzioni, falsino o minaccino di falsare la concorrenza*”,...“*sono compatibili con il mercato interno: gli aiuti destinati a ovviare ai danni arrecati dalle calamità naturali oppure da altri eventi eccezionali*”.

a fronteggiare gli investimenti²⁰⁸ ed il (SURE) Support to mitigate Unemployment Risks in an Emergency, al fine di mitigare il rischio disoccupazione²⁰⁹.

Il progetto previsto dall'Unione europea prevede il rafforzamento della funzione del bilancio UE attraverso un quadro di interventi finalizzati a stimolare la ripresa (c.d. piano next generation)²¹⁰.

L'unione Europea è, quindi, intervenuta tempestivamente mediante misure che hanno inciso sulle principali variabili economiche, investimenti, occupazione e liquidità, ma si tratta di misure temporanee, occorre dunque predisporre meccanismi in grado di incidere sugli obiettivi futuri.

Questo rappresenta, dunque, un momento cruciale per apprezzare l'importanza del bilancio in ottica funzionale alla predisposizione di obiettivi da attuare medio termine mediante politiche monetarie e fiscali.

La politica monetaria espansiva non sarà infatti sufficiente e dovrà essere integrata da una politica fiscale espansiva.

²⁰⁸ COM(2020) 113 final 2020/0043 (COD) Proposal for a REGULATION OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL amending Regulation (EU) No 1303/2013, Regulation (EU) No 1301/2013 and Regulation (EU) No 508/2014 as regards specific measures to mobilise investments in the health care systems of the Member States and in other sectors of their economies in response to the COVID-19 outbreak [Coronavirus Response Investment Initiative], in www.europa.eu.

²⁰⁹ Brussels, 2.4.2020 COM(2020) 139 final 2020/0057 (NLE) Proposal for a COUNCIL REGULATION on the establishment of a European instrument for temporary support to mitigate unemployment risks in an emergency (SURE) following the COVID-19 outbreak, in www.europa.eu.

²¹⁰ Questo piano prevede, in particolare, la mobilitazione di risorse pari a 750 miliardi di euro destinati ai paesi membri ed il potenziamento del bilancio a lungo termine dell'UE per il periodo 2021-2027.

Ciò richiede, dunque, un'importante opera di predisposizione di politiche da attuare per raggiungere l'equilibrio in tempi apprezzabili tenuto conto della necessaria garanzia dei servizi pubblici.

Non si deve, infatti, correre il rischio di ridurre drasticamente la spesa pubblica con la innegabile conseguenza di incidere sulle prestazioni di welfare, è proprio questo il nodo cruciale, il momento in cui si devono mettere in campo le acquisizioni e le riforme che hanno segnato l'evoluzione del diritto al bilancio, soprattutto in ottica intergenerazionale, comportandone la sua qualificazione in termini di bene pubblico anche mediante la predisposizione di nuovi interventi legislativi interni e sovranazionali.

3.3 SEGUE: IL BILANCIO DELLO STATO COME BENE PUBBLICO NELLA GIURISPRUDENZA COSTITUZIONALE

Un importante apporto al bilancio in termini di bene pubblico lo si ha anche grazie alla giurisprudenza della Corte costituzionale.

In materia di finanza pubblica l'impatto dei vincoli finanziari europei ha comportato un graduale spostamento della sovranità dall'ambito nazionale a quello

sovranaZIONALE, con conseguente distacco tra rappresentati e rappresentanti, rischiando di mettere in crisi la partecipazione democratica²¹¹.

Risulta quindi centrale il ruolo del giudice delle Leggi.

A partire dalla riforma costituzionale del 2012 la Corte costituzionale si è trovata, infatti, in una posizione di «“arbitro” della legittimità delle scelte pubbliche di distribuzione e di riallocazione delle risorse»²¹², poiché ha dovuto compiere «difficili mediazioni tra il sostegno, che ci si potrebbe attendere incondizionato, a misure attuative di impegni contratti nelle sedi sovranazionali e, al contempo, l’aspettativa riposta nelle corti di fornire una altrettanto incondizionata garanzia ai diritti economici e sociali»²¹³.

In merito, infatti, il Giudice delle Leggi in più occasioni ha dovuto effettuare bilanciamenti “inequali” tra diritti²¹⁴ e rispetto dei parametri finanziari di bilancio.

²¹¹ A.BAGNAI, Crisi finanziaria e governo dell’economia, in *Costituzionalismo.it*, fasc. 3/2011; F. ANGELINI, Costituzione ed economia al tempo della crisi, in *Studi in onore di Claudio Rossano*, IV, Napoli, 2013, pp. 1829 ss.; A. GIOVANNELLI, vincoli europei e decisione di bilancio, in *Quad. Cost.*, n. 4/2013, pp. 933 ss.; E.C. RAFFIOTTA, Il volto ambiguo della Banca centrale europea, in A. MORRONE (a cura di), *La Costituzione finanziaria. La decisione di bilancio dello Stato costituzionale europeo*, Torino, 2015, pp. 215 ss.; F. BILANCIA, Crisi economica, decisioni finanziarie ed istituzioni democratiche nazionali.

²¹² D’ONGHIA M., Welfare e vincoli economici nella più recente giurisprudenza costituzionale, in *Lav. Dir.*, n. 1, 2018, pp. 93 ss.

²¹³ DANIM., Il ruolo della Corte costituzionale italiana nel contesto della governance economica europea, in *Lav. Dir.*, n. 1, 2018, pp. 147 ss.

²¹⁴ FERRARA G., La dimensione collettiva dei diritti di libertà, in *Scritti in onore di Antonio D’Atena*, II, Giuffrè, Milano, 2015, pp. 1077 ss.

Partendo dalla riforma che ha interessato l'art. 81 Cost., ne deriva una fitta trama che ha posto la finanza nazionale in una traiettoria di risanamento del debito pubblico dello Stato e, al contempo, è emersa la necessità di mantenere l'erogazione dei servizi affidati alle entità infra-nazionali.

In particolare, la Corte Costituzionale nella sua giurisprudenza non si è sottratta alla giustiziabilità dell'articolo 81, dettando delle linee guida.

La Corte ha sindacato la ragionevolezza della disposizione legislativa attraverso un test che si compone di tre valutazioni: necessità, sufficienza e proporzionalità.

Il bilanciamento svolto dal legislatore deve, infatti, rispondere ad un criterio di necessità, nel senso che la scelta di limitare o postergare un diritto o un interesse costituzionale deve giustificarsi per la necessità di dare attuazione ad un altro diritto o interesse di pari rango²¹⁵; in secondo luogo la scelta deve essere valutata secondo un criterio di sufficienza, occorre in particolare dimostrare che nel privilegiare un interesse o un diritto la disciplina soddisfa in maniera non insufficiente le esigenze di garanzia dell'interesse o del diritto limitato o ristretto; infine i limiti o la compressione di un diritto o di un interesse devono essere proporzionati ovvero non eccessivi in relazione alla misura del sacrificio costituzionale ammissibile che in ogni caso non può mai essere tale da annullare il contenuto essenziale.

²¹⁵ Ex multis, Corte Costituzionale, sentenze nn. 219/94, 366/91.

Nell'ambito delle decisioni di bilancio, la Corte Costituzionale in alcune pronunce²¹⁶ al fine di colmare il gap informativo derivante dalla presenza di decisioni tecniche, aventi contenuto matematico-contabile ed effettuare il test di ragionevolezza, ha utilizzato lo strumento dell'onere di motivazione in capo al legislatore il quale è chiamato a motivare la legge in ordine alla scelta effettuata, così colmando la mancanza di expertise in capo alla corte.

Tale soluzione non ha mancato di suscitare critiche in dottrina²¹⁷ poiché, come noto, nel diritto italiano non è previsto un obbligo di motivazione della legge.

In altre occasione²¹⁸, invece, la Corte ha modulato gli effetti delle sentenze sancendone l'efficacia solo per i rapporti non antecedenti alla stessa al fine di salvaguardare le esigenze di bilancio, ciò in evidente contrasto con l'articolo 136 della Carta Costituzionale.

Con sentenza n. 64 del 2016²¹⁹, la Corte Costituzionale si è trovata a dover giudicare in merito alla conformità costituzionale dell'art. 24, comma 4, del D.L. 66/2014, nella

²¹⁶ Corte costituzionale, sentenza n. 70/15; vedi anche Corte costituzionale, sentenza n. 188/15, in cui il giudice delle leggi ha costruito il test di ragionevolezza alla base della dichiarazione di incostituzionalità della legge di bilancio in ragione dei contenuti della relazione illustrativa, in particolare la consulta osserva *“le norme che producono effetti favorevoli innovativi devono essere correlate da particolare istruttoria per dimostrare la loro compatibilità con il complessivo equilibrio dei bilanci partecipanti al consolidato pubblico”*.

²¹⁷ B. BRANCATI, *“i deficit strutturali del giudice costituzionale nelle decisioni sulla crisi. Considerazione svolte su alcuni casi in materia pensionistica tratti dalla giurisprudenza italiana e portoghese”*, su federalismi.it.

²¹⁸ Sentenza Corte Costituzionale n. 10/15.

²¹⁹ Corte Costituzionale, 10 febbraio 2016, n. 64, in Giur. Cost., 2016, pp. 656 ss.

parte in cui tale norma incideva sull'autonomia finanziaria delle Regioni e degli Enti Locali.

Nello specifico, il Giudice delle Leggi ha avuto modo di evidenziare che «la finanza delle Regioni, delle Province autonome e degli Enti Locali è “parte della finanza pubblica allargata” e che, pertanto, il legislatore statale può, con una disciplina di principio, legittimamente imporre alle Regioni e agli Enti Locali, per ragioni di coordinamento finanziario connesse ad obiettivi nazionali, condizionati anche dagli obblighi comunitari, vincoli alle politiche di bilancio, anche se questi si traducono, inevitabilmente, in limitazioni indirette all'autonomia di spesa degli enti territoriali»²²⁰. Da tale principio emerge l'apposizione di vincoli, in funzione delle politiche di bilancio²²¹, da parte del Legislatore nazionale, a condizione che tali misure «a) prevedano un limite complessivo, anche se non generale, della spesa corrente, che lasci alle Regioni libertà di allocazione delle risorse tra i diversi ambiti ed obiettivi di spesa; b) abbiano il carattere della transitorietà»²²².

Nella pronuncia n. 107 del 2016²²³ la Corte Costituzionale ha avuto modo di affidare un ulteriore ruolo di garanzia al Legislatore nazionale nei confronti delle Regioni e della corretta stesura dei bilanci, ritenendo che «nel suo compito di custode della

²²⁰ Corte Costituzionale, sentenza n. 64 del 2016, Cons. in Dir., p.to 6.1.

²²¹ CARDI E., *Mercati e Istituzioni in Italia*, Giappichelli, Torino, 2014, pp. 311 ss.

²²² Corte Costituzionale, 10 febbraio 2016, n. 64, in *Giur. Cost.*, 2016, pp. 656 ss.

²²³ Corte Costituzionale, 19 aprile 2016, n. 107, in *Giur. Cost.*, 2016, pp. 906 ss.; BRANCASI A., *Il riequilibrio finanziario tra assenza o modifica del parametro di costituzionalità: il caso del Molise*, in *Giur. Cost.*, 2016, pp. 916 ss.

finanza pubblica allargata lo Stato deve tenere comportamenti imparziali e coerenti per evitare che eventuali patologie nella legislazione e nella gestione dei bilanci da parte delle autonomie territoriali possa riverberarsi in senso negativo sugli equilibri complessivi della finanza pubblica»²²⁴ .

Come si può osservare, quindi, la giurisprudenza costituzionale ha soprattutto compreso gli spazi di autonomia finanziaria regionale, legando i nuovi vincoli in materia di finanza pubblica al ruolo di “garante”, attribuito allo Stato, dell’assolvimento omogeneo di tali vincoli.

Merita, inoltre, di essere richiamata la sentenza n. 188/2016²²⁵ laddove la Corte Costituzionale ha sancito il necessario e indefettibile accordo nelle relazioni finanziarie tra lo stato e le autonomie speciali, la neutralità nella rideterminazione delle attribuzioni fiscali alle stesse, il principio di leale concorrenza, al fine di realizzare quel federalismo solidale e quella tutela dell’equilibrio di bilancio inteso non solo come riferito alle autonomie e al sistema della finanza pubblica allargata ma anche finalizzato ad una gestione finanziaria volta al bilanciamento simmetrico e armonico tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche. Diviene quindi fondamentale il contraddittorio al fine di garantire la corretta definizione delle responsabilità nei vari livelli di governo.

²²⁴ Corte Costituzionale, sentenza n. 107 del 2016, “*dove la corte è stata chiamata a sindacare l’operato delle Regioni che per più esercizi consecutivi hanno approvato bilanci di previsioni e rendiconti fondati sull’applicazione di crediti non accertati nelle forme di legge e di avanzi di amministrazione*”, Cons. in Dir., p.to. 3.

²²⁵ Corte Costituzionale, sentenza n. 188/2016.

Sempre nel solco giurisprudenziale tracciato si pone anche la sentenza n. 228/2017 con la quale la Corte ha sancito “l’essenza dell’unitarietà del sistema sanzionatorio previsto per la mancata adozione del bilancio o dei provvedimenti di equilibrio, necessario a garantire il rispetto del legame fiduciario tra mandato elettivo e rappresentanza democratica”.

Merita un cenno anche la sentenza n. 274 del 2017 con la quale la Corte ha dichiarato costituzionalmente illegittima la legge di assestamento al bilancio della Regione Liguria, nella parte in cui una quota di avanzo “libero” era stata impropriamente determinata a fronte di un risultato di amministrazione negativo, affermando che “in base ai nuovi criteri di contabilità devono essere rappresentate in separata evidenza le quote vincolate e accantonate dell’avanzo di amministrazione a cui devono corrispondere adeguate risorse ad esse specificamente destinate in conformità ai principi della copertura economica, di conseguenza l’avanzo non può risultare da una somma algebrica partendo da un risultato negativo”²²⁶.

La pronuncia si colloca, dunque, nel solco²²⁷ volto a garantire la trasparenza e la chiarezza dei dati contabili.

²²⁶ G. RIVOSECCHI, “*la corte costituzionale garante dell’autonomia finanziaria degli enti territoriali nella problematica attuazione dell’equilibrio di bilancio*”, in *giurisprudenza cost.*, fasc. 6, 2017, pag. 2579C.

²²⁷ Sul punto si richiamano anche le sentenze della Corte Costituzionale n. 274 del 2017 e n. 49 del 2018 con cui la Consulta ribadisce la necessità di fare chiarezza sui termini impiegati dal legislatore in materia di conti pubblici al fine di garantire l’armonia logica e matematica che caratterizza il perseguimento dell’equilibrio del bilancio.

Tuttavia, attraverso la sentenza n. 184 del 2016²²⁸, la Corte Costituzionale ha compiuto un importante passo in avanti rispetto alle posizioni espresse precedentemente, in quanto ha esteso il raggio d'azione, all'interno dell'ordinamento giuridico nazionale, dei vincoli in materia di finanza pubblica.

In particolare, la Corte costituzionale ha riconnesso la legittimazione democratica all'esercizio del mandato rappresentativo²²⁹ con le esigenze di mantenimento in sicurezza dei conti pubblici e del rispetto dei vincoli in materia di finanza pubblica.

La Corte ha quindi avuto modo di sostenere che «il bilancio è un “bene pubblico” nel senso che è funzionale a sintetizzare e rendere certe le scelte dell'ente territoriale, sia in ordine all'acquisizione delle entrate, sia alla individuazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche, onere inderogabile per chi è chiamato ad amministrare una determinata collettività ed a sottoporsi al giudizio finale afferente al confronto tra il programmato ed il realizzato. In altre parole, la specificazione delle procedure e dei progetti in cui prende corpo l'attuazione del programma, che ha concorso a far ottenere l'investitura democratica, e le modalità di rendicontazione di quanto realizzato costituiscono competenza legislativa di contenuto diverso dall'armonizzazione dei bilanci»²³⁰.

²²⁸ Corte Costituzionale, 21 giugno 2017, n. 184, in *Giur. Cost.*, 2017, pp. 1368 ss; GALLO F., *Attualità e prospettive del coordinamento della finanza pubblica alla luce della giurisprudenza della Corte costituzionale*, in *Rivista AIC*, n. 2, 2017.

²²⁹ BOLOGNA C., Art. 67, in S. Bartole, R. Bin (a cura di), *Commentario breve alla Costituzione*, Cedam, Padova, 2008, pp. 617 ss.; MARTINELLI C., *Articolo 67*, in F. Clementi, L. Cuocolo, F. Rosa, G.E. Vigevani (a cura di), *La Costituzione italiana*, II, Zanichelli, Bologna, 2018, pp. 72 ss.

²³⁰ Corte Costituzionale, sentenza n. 184 del 2016, *Cons. in Dir.*, p.to 3.

L'aspetto importante che si può trarre da questa pronuncia riguarda certamente il legame tra la legittimazione democratica ed il mandato rappresentativo che fa riemergere accanto all'elemento dell'equilibrio il secondo elemento sopra tratteggiato del bilancio statale ossia il tempo.

La Corte costituzionale, infatti, con la recente pronuncia 115/2020²³¹ nel dichiarare l'illegittimità costituzionale dell'articolo 38, comma 2 ter, D.L. n. 34/19, convertito in L. 58/2019, (norma con la quale il legislatore aveva consentito alla luce di evidenti difficoltà di risanamento di modificare i piani di equilibrio mediante un aumento temporale degli stessi), ha riaffermato il necessario collegamento tra la legittimazione democratica ed il mandato elettivo facendo perno soprattutto sul fattore tempo.

In particolare, la corte ha sostenuto che “ad esser in contrasto non è tanto la durata bensì il meccanismo di manipolazione del deficit che consente di sottostimare, attraverso la strumentale tenuta di più disavanzi, l'accantonamento annuale finalizzato al risanamento” ... “tale meccanismo manipolativo consente una dilatazione della spesa corrente, pari alla differenza tra la giusta rata e quella sottostimata, che finisce per incrementare progressivamente l'entità del disavanzo”.

“Inoltre, ribadisce la Corte, utilizzare risorse vincolate al pagamento di debiti pregressi per la spesa corrente viola il principio di equità intergenerazionale” ... “nonché quello di responsabilità di mandato poiché l'ente in pre-dissesto viene esonerato dal fornire contezza dei risultati amministrativi succedutisi nel tempo intercorso tra attività del

²³¹ Corte Costituzionale, sentenza n. 115 del 2020.

rappresentate politico e risultati imputati alle collettività amministrare succedutesi nel tempo”.

Tali principi erano stati già ribaditi dalla Corte nella pronuncia n. 18 del 2019, ove la Corte ha affermato che “il principio dell’equilibrio di bilancio non corrisponde ad un formale pareggio contabile, essendo intrinsecamente collegato alla continua ricerca di una stabilità economica di media e lunga durata, nell’ambito della quale la responsabilità politica del mandato elettorale si esercita, non solo attraverso il rendiconto del realizzato, ma anche in relazione al consumo delle risorse impiegate».

La pronuncia, quindi, si preoccupa di dimostrare come questi principi siano invariati da una serie di norme legislative di sistema secondo le quali le manovre di riequilibrio si devono rapportare ad un arco temporale sostanzialmente riconducibile al mandato elettivo, ben più contenuto rispetto al trentennio previsto dalla legge oggetto del sindacato²³².

Il fattore tempo, quindi gioca un ruolo fondamentale per garantire ai cittadini la corrispondenza tra il risultato di amministrazione ed il mandato elettivo esercizio della rappresentanza democratica nonché della responsabilizzazione degli amministratori che devono essere chiamati a rispondere di una scorretta gestione del bene pubblico.

²³² A. SAITTA, *Dal bilancio quale “bene pubblico” alla “responsabilità costituzionale democratica” e “intergenerazionale”*, in *Giurisprudenza Costituzionale*, fasc.1, 2019, pag. 0216C.

Le prefate pronunce 115/2020 e 18/19 sono anche l'occasione per la Corte di richiamare il concetto di responsabilità inter-generazione e intra-generazionale²³³ al fine di affermare «la necessità di non gravare in modo sproporzionato sulle opportunità di crescita delle generazioni future, garantendo loro risorse sufficienti per un equilibrato sviluppo», principio fino a questo momento applicato solo alla materia ambientale²³⁴.

Nell'ambito di questo solco giurisprudenziale, a tutela del bene pubblico bilancio, risulta rilevante anche la decisione con la quale la Consulta afferma la ragionevolezza della previsione codicistica che prevede un termine decadenziale e non prescrizione per l'esercizio dell'azione risarcitoria nel processo amministrativo²³⁵ poiché il bilanciamento operato dal legislatore sul punto, tra la tutela del diritto di azione e la certezza delle situazioni giuridiche, risponde anche «all'interesse di consolidare i bilanci delle pubbliche amministrazioni e di non esporli a distanza rilevante di tempo

²³³ Per un approfondimento vedi: D. PORENA, *Il principio della sostenibilità. Contributo allo studio di un programma costituzionale di solidarietà intergenerazionale*, Torino 2018.

²³⁴ Ex multis vedi Corte Costituzionale, sentenza n. 288/2012, secondo cui «nell'apprestare [...] una "tutela piena ed adeguata", capace di assicurare la conservazione dell'ambiente per la presente e per le future generazioni, lo Stato può porre limiti invalicabili di tutela (sentenza n. 378 del 2007). A tali limiti le Regioni devono adeguarsi nel dettare le normative d'uso dei beni ambientali, o comunque nell'esercizio di altre proprie competenze, rimanendo unicamente libere di determinare, nell'esercizio della loro potestà legislativa, limiti di tutela dell'ambiente anche più elevati di quelli statali».

²³⁵ Articolo 30 d.lgs 104/2010.

a continue modificazioni incidenti sulla coerenza e sull'efficacia dell'azione amministrativa»²³⁶.

3.4 SEGUE: IL BILANCIO DELLO STATO COME BENE PUBBLICO NELLA GIURISPRUDENZA DELLA CORTE DEI CONTI

L'esigenza di una trasparenza dei conti risulta elemento indefettibile²³⁷ e servente l'ulteriore elemento cardine della regola di bilancio ossia il controllo retrospettivo dell'utilizzo dei fondi pubblici²³⁸. Oggi la Carta Costituzionale individua e

²³⁶ Corte Costituzionale, sentenza n. 94 del 04 maggio 2017.

²³⁷ A. CAROSI, *Il principio di trasparenza nei conti pubblici*, in *Rivista Associazione Italiana dei Costituzionalisti*, 2018, n. 3.

²³⁸ L'esigenza di un sindacato sulle finanze si è, infatti, manifestato sin dai tempi antichi, essendo sempre stato sentito il problema della gestione del pubblico denaro. Già nell'antica Grecia vigeva il principio in base al quale i funzionari che avessero maneggiato denaro dovevano presentarsi al tribunale all'abbandono della carica per rendere conto della regolarità della finanza pubblica, soggetto per altro al controllo dei cittadini, i quali potevano giudicare dei prospetti delle entrate e delle spese incisi sulla pietra dopo l'approvazione dell'assemblea.

Nella Roma repubblicana, ancorché non vi fosse un vero e proprio controllo ispettivo finanziario ed una suprema ed indipendente magistratura per l'esame ed il giudizio sui conti e per l'accertamento delle responsabilità dei pubblici funzionari, non mancarono esempi anche clamorosi di repressione delle malversazioni in danno del Tesoro e delle province, le cui amministrazioni finanziarie erano affidate rispettivamente ai quaestores ed ai provinciales, vedi, C. GHISALBERTI, voce "*Corte dei conti (premessa storica)*", in *enciclopedia del diritto*, [X, 1962].

costituzionalizza tra le magistrature speciali la Corte dei Conti, alla quale affida tanto funzioni di controllo²³⁹ quanto funzioni di giurisdizione²⁴⁰.

La Corte dei conti è quindi investita del difficile compito di analizzare le pubbliche gestioni, individuandone gli aspetti problematici e sollecitando nelle competenti sedi istituzionali l'adozione di adeguate ed opportune soluzioni.

²³⁹ Secondo la ricostruzione effettuata da Massimo Severo Giannini il controllo si esplica nell'attività di verifica della regolarità di una funzione e presuppone, pertanto, un parametro alla stregua del quale valutare la conformità dell'azione amministrativa e l'adozione di misure conseguenti allo svolgimento del controllo stesso, M.S. GIANNINI, *Controllo: nozione e problemi*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, n. 4, 1974, 1263 ss; il termine controllo indica un esame volto a rivedere, vigilare o riscontrare la regolarità di un atto o di un'attività posti in essere da un soggetto diverso da colui che esercita il controllo, la nozione di controllo su atti e attività dello stato e degli enti pubblici è stata tradizionalmente intesa secondo il significato etimologico del termine contro-role di origine francese che indicava quell'attività di riesame attuata secondo preesistenti parametri di valutazione e volta in ultima istanza, all'erogazione di una misura sanzionatoria. La scienza giuridica anglosassone ha esteso il significato del termine controllo fino a ricomprendervi oltre il controllo verifica sulla regolarità dell'esercizio, anche ipotesi di controllo-impulso o di direzione, caratterizzate da una funzione di guida o di indirizzo della stessa attività esercitata. Di recente è stata accolta l'impostazione anglosassone poiché si è messa in luce l'inidoneità dei controlli tradizionali a svolgere un'effettiva attività di verifica sull'esercizio della funzione a causa della lentezza procedurale conseguentemente all'estremo formalismo imposto per il suo esercizio; è stata inoltre messa in luce la necessità di consentire ad una amministrazione pubblica moderna di confrontarsi con le tecniche gestionali tipiche del management privato, caratterizzate da sistemi di programmazione, bilancio e gestione per obiettivi, che consentono una valutazione più rapida dei risultati, al fine di realizzare programmi più flessibili ed adattabili alle varie sopravvenienze.

²⁴⁰ Segnatamente, articolo 100, comma 2, cost. "*La Corte dei conti esercita il controllo preventivo di legittimità sugli atti del Governo, e anche quello successivo sulla gestione del bilancio dello Stato. Partecipa, nei casi e nelle forme stabiliti dalla legge, al controllo sulla gestione finanziaria degli enti a cui lo Stato contribuisce in via ordinaria. Riferisce direttamente alle Camere sul risultato del riscontro eseguito*". Articolo 103, comma 2, cost., "*La Corte dei conti ha giurisdizione nelle materie di contabilità pubblica e nelle altre specificate dalla legge*".

È essenziale, infatti, che un soggetto terzo e indipendente garantisca che le diverse componenti del sistema adottino comportamenti coerenti con gli obiettivi comuni.

Del resto l'unità e l'indivisibilità, l'autonomia ed il decentramento sono principi correlati.

Nonostante il riconoscimento e la promozione delle autonomie locali che consente di avvicinare i servizi e le funzioni statali ai cittadini ed agli utenti finali presenti sul territorio, lo stato, in ossequio al principio di unità e indivisibilità, deve essere considerato comunque l'ente sovrano primario²⁴¹.

Per assicurare l'unitarietà della finanza pubblica è necessario come presupposto che le informazioni relative al bilancio dei diversi enti che compongono l'aggregato delle amministrazioni pubbliche siano omogenee, rappresentate secondo uno schema condiviso ispirato agli stessi principi contabili e che siano adottate regole uniformi ed un comune piano dei conti integrato.

Il controllo trova il suo naturale sbocco nella giurisdizione contabile ogni qualvolta vengano riscontrate delle irregolarità; mentre la funzione di controllo opera, infatti, in chiave preventiva volta ad evitare distorsioni e correggere inefficienze, la funzione giurisdizionale persegue le responsabilità che abbiano leso il bene pubblico.

²⁴¹ Come evidenziato dalla Corte Costituzionale, sentenza n. 274/2003, “*è pur sempre riservata allo stato una posizione peculiare anche con l'esigenza di tutelare l'unità giuridica ed economica dell'ordinamento stesso e individua nello stato il soggetto al quale viene attribuito il compito di assicurare il pieno soddisfacimento di tale istanza*”.

La presenza di un controllo unitario contribuisce a garantire il corretto uso delle risorse soprattutto a livello territoriale e quindi a tutelare l'equilibrio finanziario quale valore da bilanciare nel miglior modo possibile con gli altri valori costituzionali.

Pertanto, se agli organi di indirizzo politico spetta il bilanciamento dei valori e la verifica delle compatibilità finanziarie, alla Corte dei conti compete il controllo complessivo della finanza pubblica ai fini della tutela dell'unità economica della repubblica.

In tale contesto, dunque, si comprende l'importanza della chiarezza dei dati contabili quale caratteristica primaria e fondamentale delle regole di bilancio presupposto affinché si possano svolgere adeguati controlli: gli interventi in cui si articolano le politiche pubbliche devono poter essere sottoposti al controllo della Corte dei conti, che riveste quindi una funzione nevralgica per la tenuta del sistema democratico.

Il ruolo attribuito dall'ordinamento alla Corte dei conti segna senza dubbio l'esigenza di introdurre regole di bilancio che siano il più possibile convergenti verso la predisposizione di stringenti limiti alle decisioni politiche in materia di finanza pubblica al fine di attuare il "diritto al bilancio".

La Corte dei conti²⁴² ha messo in luce a più riprese, che «il carattere pubblico degli scopi che il bilancio è chiamato a perseguire, attraverso l'adeguatezza delle risorse ed il suo equilibrio rendono lo stesso un "bene pubblico", nel senso che la verifica degli equilibri, da un lato, consente la *accountability* dei funzionari pubblici che sono

²⁴²Corte dei Conti, Sezione Controllo Regione Campania, n. 148 del 2019.

selezionati attraverso meccanismi diretti o indiretti di responsabilità democratica, dall'altro, consente l'uguaglianza sostanziale dei cittadini nella percezione e godimento di prestazioni costituzionalmente necessarie».

Detto in altri termini, l'interesse degli amministratori pro tempore del bilancio, si pone potenzialmente in conflitto con quelli della comunità territoriale di riferimento, non solo per le responsabilità politiche e giuridiche che ne potrebbero conseguire (sia in termini di decadenza del management, che in punto di sindacato diffuso degli organizzatori del servizio), ma anche per gli obblighi giuridici che sorgono in caso di evidenziazione di uno squilibrio strutturale.

La Corte dei conti si pone in una posizione neutrale rispetto a più soggetti verificando ed accertando la "sincerità" dei dati di bilancio e dei suoi saldi, e con essa ponendo le premesse per l'adempimento dei conseguenti obblighi di legge e costituzionali, ai sensi degli artt. 2, 3, 32, e 117 comma 2, lett. n, 119 e 120 Cost., con particolare riferimento i LEA".

Le sezioni riunite della Corte dei conti²⁴³ hanno, infatti, affermato, «che nel processo innanzi alle stesse, così come nel procedimento di controllo di legittimità-regolarità delle Sezioni regionali, oggetto del giudizio è sempre il "bene pubblico" bilancio, poiché il bilancio è un ciclo, che si articola nella continuità delle scritture, dei rendiconti e dei loro effetti sulla programmazione».

²⁴³ Corte dei Conti, sezioni riunite, Sentenza n. 23/2019.

Il bilancio, dunque, non è soltanto uno strumento tecnico per l'appostamento delle risorse da finalizzare alla gestione della macchina amministrativa, ma ancor di più costituisce un veicolo comunicativo, mediante il quale il cittadino-elettore viene informato permettendogli di conoscere e di valutare l'affidabilità del soggetto pubblico nell'espletamento del proprio mandato.

Risulta evidente, dunque, l'importanza del ruolo della Corte dei Conti, quale organo indipendente al servizio non dello stato persona ma dello stato comunità, garante imparziale dell'equilibrio economico finanziario del settore pubblico ed in particolare della corretta gestione delle risorse collettive sotto il profilo dell'efficacia, dell'efficienza e dell'economicità²⁴⁴; risulta evidente, altresì, come il perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica possa essere meglio garantito attraverso l'ampliamento dell'accesso al sindacato della Corte Costituzionale da parte della Corte dei Conti al fine di evitare che si creino zone franche nell'ordinamento in una materia come quella della finanza pubblica²⁴⁵.

Le sentenze della Corte costituzionale, sopra richiamate, originano, infatti, dalla remissione da parte della Corte dei conti di questioni di legittimità costituzionale nell'espletamento della funzione di controllo.

Per tale ragione la Corte dei conti nella sua giurisprudenza ha esteso la possibilità di sollevare la questione di legittimità costituzionale nello svolgimento della funzione di

²⁴⁴ Corte Costituzionale, sentenza n. 29 del 1995; vedi anche Corte Costituzionale, sentenza n. 267/2006 e n. 179 del 2007.

²⁴⁵ Corte Costituzionale sentenza n. 384 del 1991.

controllo, tale giurisprudenza è stata poi confortata anche dal successivo orientamento del giudice di legittimità.

In un primo momento ciò si è verificato nell'ambito del controllo di legittimità²⁴⁶, in seguito esteso al giudizio di parifica²⁴⁷ ed al procedimento di esame del piano pluriennale di riequilibrio finanziario di cui agli artt. 243-bis e 243-quater d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267²⁴⁸.

²⁴⁶ La prima pronuncia con la quale la Corte costituzionale ha ammesso tale possibilità per la corte dei conti è la sentenza n. 165/1963, vedi anche Corte Costituzionale, sentenza n. 226 del 1976

²⁴⁷ Corte costituzionale sentenza n. 121/96. La legittimazione a sollevare questioni in sede di parifica è stata per altro sempre ritenuta pacifica in dottrina poiché tale procedimento avviene con le formalità della giurisdizione contenziosa e si risolve in una pronuncia definitiva e insindacabile, è espressione di una funzione di garanzia accostabile alla funzione giurisdizionale

²⁴⁸ In particolare, sentenza n. 18 del 2019 con la quale la Corte Costituzionale ha esteso la possibilità per le sezioni regionali della Corte dei conti di sollevare questioni di legittimità costituzionale anche in occasione del procedimento di esame del piano pluriennale di riequilibrio finanziario di cui agli artt. 243-bis e 243-quater d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267.

Secondo la Consulta, infatti, *“ancorchè il procedimento di controllo non sia un giudizio in senso tecnico processuale, tuttavia lo stesso può essere ricondotto alle condizioni dell'incidentalità, poiché la funzione esercitata è sotto molti aspetti analoga alla funzione giurisdizionale piuttosto che alla funzione amministrativa. E questo tanto più ove si consideri che nel procedimento relativo al controllo preventivo di legittimità ricorrono "elementi, formali e sostanziali, riconducibili alla figura del contraddittorio" (deferimento delle pronunce alla Sezione di controllo da parte del consigliere delegato; comunicazione tempestiva del deferimento alle amministrazioni interessate, che possono presentare deduzioni e farsi rappresentare; motivazione della decisione etc.) e, pertanto, assimilabili ai caratteri propri del procedimento giurisdizionale”* .

Inoltre, *“la Corte dei Conti è un organo annoverato dall'articolo 135 tra le supreme magistrature, come tale direttamente investita dalla stessa costituzione di funzioni giurisdizionali, composta da magistrati dotati delle più ampie garanzie di indipendenza”*.

I giudici della Corte dei conti²⁴⁹ hanno, infatti, messo in luce «l'esigenza di estendere la verifica della della legittimità costituzionale della legge anche all'analisi dei piani di riequilibrio in quanto la Corte dei conti in tale procedimento è “super partes”, ossia neutrale sotto un duplice aspetto: lo è rispetto allo Stato-ordinamento (art. 114 Cost.), nella sua plurale articolazione²⁵⁰, ma lo è soprattutto rispetto alla “comunità” di riferimento e agli interessi afferenti il bene della vita che tramite il controllo ricevono tutela obiettiva.

Si tratta, infatti, di interessi finanziari adespoti, afferenti i membri della collettività di riferimento, i quali entrano in una relazione (soltanto) “mediata” col bilancio: di conseguenza, gli “interessati” al bilancio non sono solo gli amministratori, ma anche i cittadini utenti ed il “mercato” che interagisce col bilancio, fornendo beni e servizi.

Si correrebbe il rischio di sottrarre al sindacato di costituzionalità importanti norme statali e regionali che disciplinano la formazione dei contenuti del bene pubblico bilancio, con l'effetto di lasciare prive di presidio giudiziale aree importanti dell'ordinamento in cui sono regolati interessi di sicuro rilievo costituzionale.

Affermano, infatti, i giudici contabili “che il bilancio è un “bene pubblico” attraverso cui si determinano le politiche fondamentali e la strumentale allocazione delle risorse; di conseguenza la disciplina ordinaria che lo governa è essenziale per la realizzazione dei principi costituzionali di solidarietà sociale, per il pieno sviluppo della persona

²⁴⁹ Corte dei conti - Sezione regionale di controllo per la Campania, Ordinanza del 28 febbraio 2018 n. 70, vedi anche sul punto Corte Costituzionale sentenza n. 18 del 2019.

²⁵⁰ Corte Costituzionale, sentenze n. 29/1995, n. 470/1997 e n. 60/103.

umana attraverso la rimozione degli ostacoli alla libertà e all'uguaglianza di ordine economico (art. 2 e 3 Cost.), gli stessi che impongono l'equilibrio di bilancio e la sostenibilità del debito (art. 97 c. 1 Cost.) per assicurare, innanzi tutto, i livelli essenziali delle prestazioni (art. 117 c. 2° lett. Cost)".

Rispetto a tale bene, dunque, si dispiegano interessi, costituzionalmente rilevanti, di natura finanziaria e adespota (in taluni casi collegati a generazioni e soggetti futuri) che per natura possono venire all'attenzione della Corte costituzionale solo per mezzo della *iurisdictio* di diritto oggettivo della Corte dei conti ed in particolare della sua funzione di controllo.

Ciò giustifica l'esigenza di ammettere al sindacato costituzionale leggi che più difficilmente verrebbero, per altra via, ad essa sottoposte attraverso un "giudice", pur in assenza delle forme del "processo"; si tratta cioè di garantire che anche la disciplina ordinaria che presiede alla formazione ed alla tutela del bilancio possa essere giustiziata secondo Costituzione, quando tale disciplina entra in conflitto con i fondamenti della Carta costituzionale».

Attraverso tale ampliamento si è dato impulso ad un dialogo tra la Corte dei conti e la Corte costituzionale che ha dato vita ad un vero e proprio statuto del bene pubblico-bilancio, così garantendo l'affermarsi di una giurisprudenza che ha segnato una svolta nella ricerca di tutela e affermazione del "diritto al bilancio".

Tale dialogo ha dato vita ad una serie di principi che costituiscono dei vincoli per il legislatore e per le amministrazioni chiamati a definire ed attuare le regole di bilancio.

L'importante evoluzione legislativa seppur degna di nota sarebbe rimasta vana se non fosse stata confortata dalla giurisprudenza formatasi in materia.

Tra i principi ricavabili dalla vasta giurisprudenza contabile, vi è sicuramente quello di trasparenza dei dati contabili.

I giudici contabili, infatti, hanno sottoposto a controllo la correttezza dell'operato delle amministrazioni principalmente attraverso l'esame degli obblighi di trasparenza poiché, come detto, solo attraverso dati contabili chiari e trasparenti è possibile effettuare il controllo degli stessi.

Sul punto, in particolare, si segnala la giurisprudenza contabile²⁵¹, che si pone nel solco già intrapreso dalla Corte costituzionale nell'esigenza di garantire la corrispondenza tra la legittimazione democratica ed il mandato elettivo, in ordine alla necessità di garantire la trasparenza della relazione di fine mandato poiché, come messo in luce dai giudici contabili, «non v'è dubbio che la relazione di fine mandato costituisca, in un'ottica di trasparenza delle decisioni di entrata e di spesa il documento nel quale viene formalizzato il consuntivo dell'azione amministrativa svolta nell'arco dell'espletamento del mandato, nel quale cioè debbono essere rappresentati i saldi giuridico-economici con i quali i Sindaci dei Comuni (o i Presidenti di Provincia)

²⁵¹*Ex multis*, Corte dei conti Sezione Controllo Regione Basilicata n. 31 del 2020; Corte dei conti, Sezione Autonomie, deliberazione n.15 del 2015; Corte dei conti, sezione controllo regione Lombardia, deliberazione n. 200 del 2019; Corte dei conti, sezione controllo Basilicata n. 31 del 2020; Corte dei conti, sezioni riunite, sentenza n. 28 del 2019; Sezione Controllo Regione Basilicata 30 del 2016.

terminano il loro quinquennio di gestione dell'ente locale, con imputazione diretta a quest'ultimo».

Per tale ragione, la Corte dei conti interviene a difesa e garanzia non solo della trasparenza e del contenuto di tale relazione ma anche in punto temporale, affinché la stessa possa essere pubblica nei termini prescritti e permetta al cittadino elettore di verificare l'operato dell'amministrazione uscente.

Sempre nell'ottica della dimensione temporale si possono richiamare due recenti pronunce²⁵² con le quali i giudici contabili nel ribadire «l'indefettibile centralità del controllo finanziario assegnato alla Corte dei conti dall'art. 148-bis TUEL, e il rapporto d'interferenza logico-giuridica tra lo stesso e il monitoraggio semestrale sull'attuazione del PRFP, nonché, in secondo luogo, la corrispondenza biunivoca esistente tra i vari tipi di controllo di legittimità-regolarità che la recente normativa ha intestato alla Corte dei conti, hanno affermato la necessità di avere a disposizione, nei tempi legali prescritti, ogni elemento utile per valutare se l'ente ha realizzato un'azione finanziaria d'insieme conforme ai principi di continuità, veridicità, equilibrio dinamico, trasparenza, ed equità intergenerazionale, come impone la lettura sistematica delle nuove disposizioni degli artt. 81, 97, 117 e 119 Costituzione, secondo la menzionata interpretazione del Giudice delle leggi».

²⁵² Corte dei conti, sezione Regionale Sicilia, delibere nn. 103 e 120 del 2020.

Non vi è dubbio, infatti, che la realizzazione di tale condizione di fatto dipende dalla tempestività con cui l'ente adempie gli obblighi informativi imposti dalle diverse tipologie di verifiche ascrivibili alla stessa categoria di controllo.

Si rende, dunque, necessario nell'ottica di garantire l'espletamento della funzione di controllo l'osservanza delle tempistiche in ordine alla predisposizione degli obblighi informativi.

In tale solco, è opportuno richiamare la giurisprudenza contabile²⁵³ che, in un importante dialogo con la Corte costituzionale, ha fatto applicazione anche nella materia contabile del principio, già conosciuto in altri settori, della solidarietà inter-generazionale poiché, come si avrà modo di approfondire infra, il bene pubblico bilancio deve anche garantire la tutela delle generazioni future che non devono risentire degli effetti delle scelte e dell'utilizzo del bene fattone dalle generazioni presenti.

I giudici contabili hanno evidenziato come sul piano temporale, l'equilibrio di bilancio è stato declinato dalla Corte costituzionale in senso dinamico o tendenziale: la copertura della spesa deve essere nel tempo non solo previa ma anche costante²⁵⁴; ciò impone all'amministrazione un impegno non circoscritto al solo momento dell'approvazione del bilancio, ma esteso a tutte le situazioni in cui tale equilibrio venga a mancare per eventi sopravvenuti o per difetto genetico conseguente

²⁵³ *Ex multis* Corte dei conti, sezione controllo Regione Calabria, deliberazione n. 108 del 2019;

²⁵⁴ Corte costituzionale, sentenza n. 247 del 2017.

all'impostazione della stessa legge di bilancio²⁵⁵; di fatto, quindi, i soggetti, investiti di cariche pubbliche, hanno il preciso dovere di portare in equilibrio il bilancio, in sede previsionale, e di mantenerlo (o riportarlo) in equilibrio nel corso dell'esercizio.

Sebbene l'orizzonte temporale della salvaguardia del bilancio copra di fatto un arco temporale triennale (artt. 162, 188, 193 e 194 T.U.E.L.), il principio dell'equilibrio dinamico o tendenziale elaborato dalla giurisprudenza costituzionale (nell'imporre un processo continuo di verifica e adeguamento delle coperture finanziarie e degli obiettivi di bilancio, al fine di tenere "la bilancia dei conti" in equilibrio durante le diverse congiunture che caratterizzano l'economia nazionale e quella locale) corrisponde a un principio di trasparenza collegato all'equità intergenerazionale; infatti, un bilancio in equilibrio, nel breve e nel lungo periodo, garantisce quella "conservazione di risorse" che garantisce, poi, la sostenibilità economica, nel lungo termine, dei diritti sociali (gli stessi riconosciuti e tutelati dall'art. 2 Cost.) e fa sì che le generazioni future godano di tali diritti in misura almeno pari a quelli attualmente riconosciuti.

In altre parole, un dovere costituzionalmente previsto attualmente, ossia il dovere di tenere i "conti" in equilibrio statico e dinamico, garantisce il principio di solidarietà, espresso dall'articolo 2 della costituzione, in una dimensione presente e futura, secondo un'aspirazione solidaristica e prudentiale che deve caratterizzare, in modo naturale e inevitabile, ogni ordinamento giuridico e costituzionale: non può, infatti,

²⁵⁵ Corte costituzionale, sentenza n. 250 del 2013.

non ritenersi che ogni ordinamento e ogni Costituzione, che ambisca a durare nel tempo, debba farsi carico di tutelare quanti in un futuro, più o meno lontano, si troveranno a comporre la società di cui quella Costituzione continuerà ad essere norma fondante.

Del resto, affermano i giudici, l'art. 81 della Costituzione non è l'unica disposizione della Carta costituzionale da cui si ricava un'attenzione e una salvaguardia dell'equità intergenerazionale. Infatti, l'art. 117, primo comma Costituzione, richiede, come ben noto, che il legislatore italiano garantisca il rispetto dei vincoli derivanti dall'ordinamento sovranazionale e dalle normative dell'Unione europea; queste ultime tutelano espressamente la "solidarietà intergenerazionale"²⁵⁶; Ancora, l'art. 97 Costituzione, nel suo primo comma, afferma che "le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico": sostenibilità del debito significa, tra l'altro, che vi deve essere una necessaria corrispondenza tra quanti traggono beneficio dall'indebitamento pubblico e quanti dovranno poi ripagarlo, come del resto conferma l'art. 119 Costituzione, secondo cui – in un quadro armonico che collega e "chiude" il cerchio dei principi espressi dagli artt. 81 e 97 Costituzione - l'eventuale ricorso

²⁵⁶In particolare, il Preambolo della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione sancisce che il godimento di tali diritti "*fa sorgere responsabilità e doveri nei confronti degli altri come pure della comunità umana e delle generazioni future*"; in modo non dissimile, anche l'art. 3 della versione consolidata del Trattato sull'Unione europea prevede che la stessa "*combatte l'esclusione sociale le discriminazioni e promuove la giustizia e la protezione sociali, la parità tra donne e uomini, la solidarietà tra le generazioni e la tutela dei diritti del minore*".

all'indebitamento volto a finanziare spese di investimento può avvenire “solo con la contestuale definizione di piani di ammortamento e a condizione che per il complesso degli enti di ciascuna Regione sia rispettato l'equilibrio di bilancio”.

Il principio di solidarietà generazionale riveste, dunque, ad oggi parametro di riferimento in ordine alla compatibilità delle scelte operate dall'amministrazione.

Che tale principio costituisca ormai un limite ed un vincolo alle scelte legislative in materia lo si ricava dalle diverse applicazioni giurisprudenziali²⁵⁷ della Corte dei conti dove i giudici contabili hanno salvato dalla scure di incostituzionalità la disciplina legislativa in materia pensionistica, poiché il legislatore nel dettare la disciplina recante le nuove modalità di adeguamento dei trattamenti pensionistici, ha provveduto ad operare un ragionevole bilanciamento dei valori costituzionali, tenendo conto delle risorse finanziarie attingibili e contemperando le esigenze di tutela del bilancio pubblico con le esigenze minime di protezione della persona in una necessaria ottica di solidarietà intergenerazionale.

Sul punto, si segnala una sentenza della Corte dei conti²⁵⁸ a sezioni riunite nella quale si mette in luce «che la normativa in materia di bilancio nel sancire il divieto di destinare le entrate da indebitamento a spesa diversa da quelle di investimento e parallelamente, nell'introdurre la regola della contestualità e sincronizzazione del

²⁵⁷ *Ex multis* vedi, Corte dei conti, sezione giurisdizionale Calabria, n. 74/2017, Corte dei conti, Sezione Trentino Alto Adige – Sez. Trento, n. 5/2016; Sezione Veneto n. 16/2016 e n. 28/2016, Sezione Giurisdizionale per la Regione Calabria n. 127/2016, Sezione Basilicata, n.13/2016; Sezione Lombardia, n. 46/2016 e n. 48/2016.

²⁵⁸ Corte dei conti, sezioni riunite, n. 23 del 2019; vedi anche Corte dei conti, sezione giurisdizionale Friuli Venezia Giulia, n. 29 del 2016.

piano di ammortamento alla vita utile del bene, fondano il principio della solidarietà intergenerazionale».

Ed infatti, «la regola di contestualità e di equi-durata dell'ammortamento rispetto alla vita utile del bene assicura non solo che le entrate da indebitamento siano destinate a spesa di investimento, ma anche che le risorse destinate a finanziare il rientro dal debito siano sostenute dalla generazione che gode dell'utilità del bene. In pratica, l'art. 10 della L. n. 243/2012 come già l'art. 119 comma 6 Costituzione proiettano l'indebitamento e, correlativamente, lo sforzo per il suo rientro verso la cura di interessi finanziari adespoti e durevoli, nell'ottica del principio di responsabilità/solidarietà generazionale ed intergenerazionale».

I giudici contabili, infatti, affermano che «coerentemente con il combinato disposto dell'art. 10 della L. n. 243/2012 e dell'art. 119 comma Costituzione e la sua ratio, presumendo che i tempi di ammortamento originari fossero allineati alla vita utile del bene, se ne dovrebbe ricavare che il loro allungamento produce la creazione di economie di spesa sulle risorse di cui si è programmata la destinazione al rientro del debito».

L'unico modo per garantire il rispetto del principio di responsabilità/solidarietà generazionale è quello di considerare tali economie delle riserve che devono essere impiegate, ugualmente, per spese di utilità pluriennale, a vantaggio o comunque non a detrimento delle generazioni non interessate dall'utilità del bene di cui si è finanziato l'acquisto (e che quindi non devono subire un costo di ammortamento ingiustificato). Di conseguenza, le economie devono essere impiegate per utilità che si traducono in

un beneficio per la generazione che materialmente sostiene i costi di ammortamento. Per potere assolvere a tale finalità ed evitare il discarico generazionale (ingiustificato) dei costi di ammortamento, il “risparmio” da rinegoziazione, nel sistema della contabilità pubblica, deve essere riservato sul risultato di amministrazione attraverso appositi vincoli miranti agli impieghi di cui sopra, che vanno ad incidere sulla parte disponibile del risultato di amministrazione”.

In tal modo, le sezioni riunite, proseguono nell’esigenza di garantire l’affermazione del diritto al bilancio, nel suo aspetto dinamico temporale che costituisce una delle principali dimensioni in cui si deve articolare la legislazione in materia di bilancio.

Sempre in tema di diritto al bilancio si segnala una giurisprudenza della Corte dei conti²⁵⁹ in cui già prima della qualificazione del bilancio come bene pubblico da parte della Corte costituzionale, pronunciandosi sul tema relativo alla destinazione dell’otto per mille, ha messo in luce l’esigenza di garantire un crescente e più diretto coinvolgimento della collettività nelle scelte di destinazione e di gestione delle risorse pubbliche.

Ciò in quanto la coerenza politica, tra sacrificio fiscale e consenso democratico, può essere data solo attraverso lo schema del cittadino che, gradualmente, diventa padrone della destinazione dell’imposta, il contribuente deve essere messo nelle condizioni di effettuare una libera scelta in ordine ai soggetti che intende finanziare, perché ha conoscenza, diretta o indiretta, della loro volontà di svolgere efficacemente servizi

²⁵⁹ Corte dei conti, sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato, n. 14 del 2014.

sociali meritori. Solo così il contribuente ritorna padrone di una parte dell'imposta attraverso la decisione in ordine al suo utilizzo.

Tale orientamento mette in luce come la sensibilità mostrata dai giudici contabili sul tema è stata alla base della costruzione di questo importante dialogo tra corti che ha portato alla definizione di uno statuto del bene pubblico bilancio.

3.5 SEGUE: LA NORMATIVA IN MATERIA DI PREMI E SANZIONI NEGLI ENTI LOCALI. PRINCIPIO AUTONOMISTICO E TUTELA DEL BILANCIO

Se la trasparenza delle regole, la flessibilità delle misure e la predisposizione dei controlli figurano quali caratteristiche immancabili delle regole di bilancio, occorre analizzare le ulteriori misure predisposte a livello legislativo interno che arricchiscono il quadro delle caratteristiche “desiderabili” delle regole di bilancio volte a vincolare adeguatamente le scelte politiche.

In particolare, si intende volgere lo sguardo alle misure previste nell'ambito della gestione della finanza territoriale.

Il legislatore nazionale ha, infatti, previsto l'introduzione²⁶⁰ di meccanismi sanzionatori per gli enti territoriali meno virtuosi rispetto agli equilibri economici e finanziari stabiliti in sede di coordinamento, attraverso una graduazione di sanzioni che colpiscono l'autonomia dell'ente e l'applicazione di misure sanzionatorie

²⁶⁰ Articolo 17, Legge n. 42/2009.

automatiche nei confronti degli amministratori degli enti locali e delle Regioni; e misure premiali, previste con riferimento al coinvolgimento dei diversi livelli istituzionali nell'attività di contrasto all'evasione e all'elusione fiscale e, più genericamente ancora, per i comportamenti virtuosi ed efficienti.

Con il decreto attuativo²⁶¹ della legge delega il legislatore ha, dunque, inteso affrontare il coordinamento della finanza pubblica con un approccio persuasivo²⁶², corredando la fissazione dell'obiettivo finanziario con misure incentivanti per sostenere "comportamenti virtuosi" e con misure sanzionatorie per "punire" gli enti che non riescano, invece, a raggiungere determinati obiettivi oppure che, in un'ipotetica graduatoria di virtuosità, si collochino agli ultimi posti. Ciò nell'intendimento di rafforzare la responsabilizzazione degli amministratori locali e regionali, i quali, sapendo di essere esposti non solo alla responsabilità diffusa ed al giudizio elettorale dei propri elettori, dovrebbero essere incentivati a profondere ogni sforzo, nell'esercizio del mandato, a conseguire per il proprio ente condizioni di maggior vantaggio dal punto di vista finanziario (ad es., con una riduzione degli obiettivi da raggiungere nell'ambito del patto di stabilità interno) e ad evitare per sé medesimi l'applicazione di misure limitative dell'elettorato passivo.

²⁶¹ Decreto Legislativo 6 settembre 2011, n. 149.

²⁶² L. GORI, *La minaccia di rimozione del Presidente della Regione come nuova frontiera del coordinamento della finanza pubblica? Il decreto legislativo «premi e sanzioni»*, in *Giurisprudenza Costituzionale*, fasc.4, 2013, pag. 3150

Si tratta di misure, sanzionatorie²⁶³ e premiali²⁶⁴, che vanno certamente ad arricchire il quadro delle regole di bilancio ponendosi a presidio e garanzia della realizzazione del bilancio come bene pubblico.

²⁶³ Il decreto istituisce per le regioni l'obbligo di redigere una "relazione di fine legislatura regionale", consistente in un documento del Presidente della Giunta regionale, certificata dagli organi di controllo interno dell'ente. Il documento costituisce uno strumento di rendicontazione delle condizioni finanziarie della regione e deve essere pubblicato – unitamente ad un rapporto di verifica della relazione predisposto da un organo esterno all'ente - sul sito istituzionale della regione stessa prima della scadenza della legislatura. La relazione va predisposta anche in caso di scioglimento anticipato del Consiglio regionale. Vengono inoltre elencate le condizioni al cui verificarsi si determina la fattispecie di "grave dissesto finanziario" riferito al disavanzo sanitario: il manifestarsi di tale fattispecie costituisce, precisa il provvedimento, grave violazione di legge e determina la rimozione del presidente della Giunta regionale per "responsabilità politica nel proprio mandato di amministrazione della Regione", ove sia accertato dalla Corte dei conti che le condizioni del dissesto siano riconducibili alla sua diretta responsabilità, con dolo o colpa grave, disponendosi conseguentemente la nomina di un commissario ad acta, in sostituzione del presidente rimosso, fino alla costituzione del nuovo Consiglio regionale. Per i successivi dieci anni il presidente rimosso non può essere candidato ad altre cariche elettive né può essere nominato a qualsiasi altra carica di governo degli enti territoriali, dello Stato e dell'Unione Europea.

Il verificarsi del dissesto finanziario comporta inoltre la decadenza automatica direttori generali e, previa verifica delle rispettive responsabilità nel dissesto, dei dirigenti del servizio sanitario e dell'assessorato regionale competente, con interdizione per dieci anni (fino a dieci anni per i componenti del collegio dei revisori dei conti, in relazione alla gravità accertata) da altre cariche in enti pubblici.

Meccanismi analoghi sono previsti per gli enti locali. Anche per essi, infatti, è prevista la "relazione di fine mandato" (in forma semplificata per i comuni fino a cinquemila abitanti) da parte del presidente della provincia o del sindaco. Per questi ultimi poi, qualora riconosciuti dalla Corte dei conti come aventi responsabilità nel dissesto del rispettivo ente, la "responsabilità politica", comporta la sanzione dell'incandidabilità per una durata decennale alle cariche elettive locali, nazionali ed europee, nonché il divieto di ricoprire posizioni di governo negli enti territoriali o cariche in enti vigilati o partecipati da enti pubblici.

Analogo divieto decennale di assunzione di cariche è stabilito per gli amministratori di cui sia stata riconosciuta la responsabilità nel dissesto; per i componenti del collegio dei revisori, in termini analoghi a quelli già stabiliti per le regioni, il divieto di nomina

in altri enti locali (o in enti ed organismi riconducibili agli stessi riconducibili) è disposto per un periodo fino a dieci anni, in funzione della gravità accertata.

Va tuttavia rilevato come la disciplina dettata dal decreto legislativo n. 149 relativamente alla relazione di fine legislatura e alla relazione di fine mandato non abbia finora trovato attuazione, per i ritardi che si sono registrati nell'adozione dei decreti ministeriali che avrebbero dovuto stabilire gli schemi tipo, tuttora non intervenuti.

In ragione di ciò il legislatore ha ritenuto necessario, intervenire mediante la decretazione d'urgenza, ed a tal fine nel decreto-legge sugli enti locali n.174/2012 (convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n.213) sono state introdotte alcune modifiche volte a:

- superare gli ostacoli e i ritardi che si sono determinati, in modo da rendere immediatamente applicabile la disciplina dettata dal decreto legislativo n. 149 (prevedendosi l'obbligo di redigere la relazione anche in mancanza dei provvedimenti ministeriali di adozione dello schema tipo della stessa);
- rafforzare la procedura di predisposizione e di verifica della relazione medesima, coinvolgendo, nel primo caso i servizi finanziari e il vertice dell'amministrazione dell'ente, e, nel secondo caso, la sezione regionale di controllo della Corte dei conti;
- prevedere, infine, specifiche sanzioni in caso di mancato adempimento.

Quanto a quest'ultimo aspetto, in particolare:

a) qualora il Presidente della Giunta regionale non proceda alla pubblicazione della relazione sul sito istituzionale l'importo dell'indennità di mandato è ridotto della metà, con riferimento alle successive tre mensilità, e in termini analoghi si riducono gli emolumenti del responsabile del servizio bilancio e finanze della regione e dell'organo di vertice dell'amministrazione regionale, qualora non abbiano predisposto la relazione, fermo restando comunque l'obbligo da parte del Presidente di dar notizia, motivandone le ragioni, della mancata pubblicazione della relazione sul sito istituzionale dell'ente;

b) in caso di mancata redazione e pubblicazione sul sito istituzionale della relazione, l'importo dell'indennità di mandato del sindaco è ridotto della metà, con riferimento alle successive tre mensilità, e corrispondente riduzione si applica agli emolumenti del responsabile del servizio finanziario del comune e del segretario generale, qualora non abbiano predisposto la relazione, fermo restando comunque l'obbligo da parte del sindaco di dar notizia, motivandone le ragioni, della mancata pubblicazione della relazione sul sito istituzionale dell'ente.

Sempre con il decreto-legge n.174 del 2012, inoltre, è stata inserita una nuova disposizione nel testo del decreto legislativo con cui si introduce la relazione di inizio mandato comunale e provinciale, mediante la quale ciascun ente locale verifica la propria situazione patrimoniale e finanziaria e la misura dell'indebitamento. La relazione deve essere predisposta dal responsabile del servizio finanziario o dal segretario generale e sottoscritta dal presidente della provincia o dal sindaco entro novanta giorni dall'inizio del mandato; sulla base delle risultanze di tale relazione

Il punto è che tali misure rischiano di trasformarsi in strumento di condizionamento delle relazioni politico-istituzionali fra centro e periferia o in una forma di pressione

l'ente locale interessato può ricorrere, sussistendone i presupposti, alle procedure di riequilibrio finanziario vigenti.

Vengono altresì previste sanzioni a carico degli enti che non rispettino il patto di stabilità interno e si dispone, sia per le regioni che per gli enti locali il versamento allo Stato (nell'anno successivo a quello in cui si verifica l'inadempienza) della differenza tra il risultato finanziario registrato e quello programmato.

Sia per le regioni che per gli enti locali è altresì previsto uno stringente limite all'impegno delle spese correnti, il divieto di indebitamento per investimenti, il divieto di assunzione di personale e, infine, l'obbligo di ridurre del 30 per cento le indennità di funzione ed i gettoni di presenza dei componenti degli organi di governo (e, per gli enti locali, anche degli organi elettivi) degli enti.

L'articolo 6, comma 2, stabilisce che le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti possono far emergere situazioni di fatto suscettibili di condurre un ente locale allo stato di dissesto e indicare al medesimo l'adozione, entro un termine congruo, di misure correttive necessarie per il conseguimento dell'equilibrio finanziario. Nel caso in cui queste misure vengano disattese la norma prevede una procedura che conduce allo stato di dissesto economico.

²⁶⁴ Con riferimento ai meccanismi premiali lo schema di decreto precisa il funzionamento del meccanismo premiale per le regioni che diano applicazione ad alcune misure di contenimento della spesa per le stesse previsto, stabilendo che la regione possa considerarsi adempiente (e quindi avere accesso a tale meccanismo, che qui non si dettaglia) qualora il rapporto tra spese di personale e spesa corrente (al netto delle spese per i ripiani del disavanzo sanitario e del surplus di spesa rispetto agli obiettivi programmati del patto di stabilità) sia uguale o inferiore alla media nazionale. Ulteriori meccanismi premiali sono collegati ai risultati dell'attività di recupero dell'evasione fiscale: alle province che abbiano partecipato all'accertamento dei tributi viene attribuita una quota pari al 50 per cento delle maggiori somme accertate, relative a tributi statali riscossi a titolo definitivo.

Per quanto concerne gli enti territoriali nel loro complesso si prevede che sulla base di un accordo tra Governo, regioni ed enti locali, finalizzato alla ricognizione delle capacità fiscali effettive e potenziali dei singoli territori, si definiscano gli obiettivi da raggiungere nell'attività di contrasto all'evasione fiscale, con contestuale fissazione delle misure premiali (o sanzionatorie) in relazione al raggiungimento di tali obiettivi. L'accordo deve intervenire entro un anno dalla data di entrata in vigore del decreto legislativo, decorso il quale il Governo procederà all'attuazione di tale disposizione. Nessuna di tali misure ha trovato finora attuazione, in assenza dei provvedimenti attuativi necessari per consentirne l'applicabilità.

per costringere il sistema delle autonomie a conformarsi a soluzioni istituzionali, a modelli organizzativi o a standards funzionali che non potrebbero essere imposti in sede di coordinamento.

A quest'ultimo proposito, giova ricordare che il legislatore, recentemente, non si è limitato ad incentivare determinati risultati finanziari assegnando agli enti territoriali il raggiungimento di obiettivi (come, ad esempio, livelli di recupero dell'evasione fiscale o risultati nell'ambito del patto di stabilità) ma ha collegato il conseguimento di un "premio" al compimento di determinate scelte che toccano direttamente l'ambito dell'autonomia statutaria o organizzativa dell'ente territoriale riconosciuta dall'art. 123 Cost., di talché, anche a prescindere dal premio in palio, si realizza una illegittima ed occulta compressione di spazi di autonomia statutaria, legislativa o organizzativa. Per tale ragione il problema che si pone nell'ambito del coordinamento della finanza territoriale è quello del bilanciamento tra il principio autonomistico ed il rafforzamento delle regole di bilancio.

Ci si chiede, infatti, se l'esigenza di rendere il bilancio un bene pubblico e quindi predisporre adeguate regole di bilancio che garantiscono trasparenza, armonizzazione, controllo e programmazione non debbano, forse necessariamente, sacrificare le istanze autonomistiche.

Il decreto premi e sanzioni è stato oggetto di sindacato da parte della Corte costituzionale²⁶⁵ nella misura in cui tipizzava una delle ipotesi in presenza delle quali si potesse fare ricorso al rimedio di cui all'articolo 126 della Costituzione.

La Corte Costituzionale, tuttavia, ha rigettato le doglianze regionali, in base alle quali sarebbe precluso al legislatore tipizzare la grave violazione che conduce all'applicazione del rimedio dell'art. 126 Cost. Al contrario, a giudizio della Corte, "l'aver chiarito il presupposto applicativo della disposizione costituzionale costituisce un rafforzamento della garanzia dell'autonomia regionale, attestando che il potere di scioglimento e rimozione non possa venire attivato, se non innanzi alla violazione di un puntuale precetto normativo, legittimamente imposto alla Regione".

Nell'ambito della salvaguardia degli obblighi finanziari il TUEL²⁶⁶ prevede un meccanismo sanzionatorio particolarmente grave, con riferimento agli enti locali ed in particolare al comune, nell'ipotesi di mancata approvazione dei bilanci, che si ricollega alla necessaria effettività della legittimazione democratica, essenziale al fine di realizzare il diritto al bilancio.

²⁶⁵ In particolare, la censura principale è stata rivolta all'art. 2 del decreto, che costituisce il "cuore dell'intervento normativo" il c.d. fallimento politico regionale L'art. 2, comma 1, descrive una fattispecie che legittima il ricorso al rimedio di cui all'art. 126 Cost., denominandola « grave dissesto finanziario ».

²⁶⁶ Decreto Legislativo 267 del 2000 e successive modifiche, Art. 141, comma 1, Scioglimento e sospensione dei consigli comunali e provinciali prevede, tra gli altri, che "I consigli comunali e provinciali vengono sciolti con decreto del Presidente della Repubblica, su proposta del Ministro dell'interno: c) **quando non sia approvato nei termini il bilancio.**

Si tratta, in particolare dello scioglimento dei consigli comunali, un'ipotesi straordinaria di *extrema ratio* che si verifica quando si manifestino fatti che rendano impossibile l'ordinaria prosecuzione dell'amministrazione, in quanto ne vadano a colpire i caratteri strutturali.

Il contenuto e gli effetti di tale normativa si ricollegano a un'esigenza sistemica unitaria dell'ordinamento, secondo cui sia la mancata approvazione dei bilanci, sia l'incuria del loro squilibrio strutturale interrompono - in virtù di una presunzione assoluta - il legame fiduciario che caratterizza il mandato elettorale e la rappresentanza democratica degli eletti. La ragione di tale istituto risiede nel principio per cui costituisce presupposto del mandato elettivo la salvaguardia statica e dinamica degli equilibri finanziari²⁶⁷.

Il TUEL, quindi, attraverso tale procedura sancisce un collegamento uniforme tra il mandato elettorale ed il sistema sanzionatorio: un bilancio non in equilibrio e l'assenza di bilancio costituiscono analoghi vulnera alla programmazione delle politiche pubbliche, in relazione alle quali è svolto il mandato elettorale. Quest'ultimo, indipendentemente dalle scelte di cui è espressione, ha quale presupposto indefettibile la puntuale e corretta redazione e gestione del bilancio secondo i canoni dell'art. 97, primo comma, Costituzione.

²⁶⁷ Corte Costituzionale, sentenza n. 228 del 2017.

Tale sanzione è, inoltre, estesa dall'articolo 193²⁶⁸, comma 4, del TUEL anche all'ipotesi di mancata adozione, da parte dell'ente, dei provvedimenti di riequilibrio.

Sempre in termini di sanzioni, l'art. 243, co. 6, TUEL prevede che in caso di mancato rispetto dei termini previsti per l'approvazione dei rendiconti i comuni non possono procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo, con qualsivoglia tipologia

²⁶⁸Art. 193, Salvaguardia degli equilibri di bilancio. 1. Gli enti locali rispettano durante la gestione e nelle variazioni di bilancio il pareggio finanziario e tutti gli equilibri stabiliti in bilancio per la copertura delle spese correnti e per il finanziamento degli investimenti, secondo le norme contabili recate dal presente testo unico, con particolare riferimento agli equilibri di competenza e di cassa di cui all'art. 162, comma 6.

2. Con periodicità stabilita dal regolamento di contabilità dell'ente locale, e comunque almeno una volta entro il 31 luglio di ciascun anno, l'organo consiliare provvede con delibera a dare atto del permanere degli equilibri generali di bilancio o, in caso di accertamento negativo, ad adottare, contestualmente:

- a) le misure necessarie a ripristinare il pareggio qualora i dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo, di gestione o di amministrazione, per squilibrio della gestione di competenza, di cassa ovvero della gestione dei residui;
- b) i provvedimenti per il ripiano degli eventuali debiti di cui all'art. 194;
- c) le iniziative necessarie ad adeguare il fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione in caso di gravi squilibri riguardanti la gestione dei residui.

La deliberazione è allegata al rendiconto dell'esercizio relativo.

3. Ai fini del comma 2, fermo restando quanto stabilito dall'art. 194, comma 2, possono essere utilizzate per l'anno in corso e per i due successivi le possibili economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale con riferimento a squilibri di parte capitale. Ove non possa provvedersi con le modalità sopra indicate è possibile impiegare la quota libera del risultato di amministrazione. Per il ripristino degli equilibri di bilancio e in deroga all'art. 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, l'ente può modificare le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza entro la data di cui al comma 2.

4. La mancata adozione, da parte dell'ente, dei provvedimenti di riequilibrio previsti dal presente articolo è equiparata ad ogni effetto alla mancata approvazione del bilancio di previsione di cui all'articolo 141, con applicazione della procedura prevista dal comma 2 del medesimo articolo.

contrattuale, ivi compresi i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa e di somministrazione, anche con riferimento ai processi di stabilizzazione in atto, fino a quando non abbiano adempiuto”.

Secondo l’interpretazione della Corte costituzionale²⁶⁹ la mancata approvazione del rendiconto entro il *dies ad quem* imposto dalla Legge costituisce un “grave evento”, significativo indice di attività non informata ai principi di sana gestione finanziaria, riconducibili ai canoni costituzionali di coordinamento della finanza pubblica, tanto più grave nei casi in cui legislatore, sensibile a contingenze emergenziali, attribuisce la facoltà agli enti locali di rinviare l’adozione dell’atto in questione e l’ente si astiene pur in presenza del più ampio turno temporale concesso per deliberare.

Anche la Corte dei conti²⁷⁰ si è pronunciata sul punto facendo applicazione dell’insegnamento della Corte costituzionale²⁷¹, affermando che la previsione in ordine alle temporanee conseguenze di natura sanzionatoria interdittiva (in materia di assunzioni), che incidono sull’autonomia organizzativa dell’ente territoriale, finché lo stesso non adempia agli obblighi di tempestiva elaborazione del «bene pubblico» bilancio, inteso nella sua dinamica articolazione di previsione e di rendicontazione, svolge una funzione di tutela del fondamentale principio del corretto esplicarsi del ciclo del bilancio.

²⁶⁹ Corte costituzionale, sentenza n. 18 del 2020.

²⁷⁰ Corte dei conti, sezione delle autonomie, deliberazione n. 10/2020.

²⁷¹ Corte costituzionale, sentenza n. 184/2016 e n. 247/2017.

Come visto, dunque, le misure sanzionatorie si pongono nel solco della legislazione volta a prevedere adeguati meccanismi di controllo e repressione delle violazioni al fine di predisporre regole in materia di bilancio che siano il più possibile convergenti verso le caratteristiche desiderabili idonee ad apprestare adeguati vincoli alle scelte politiche, anche a costo di far soccombere il principio autonomistico.

Conclusioni

Giunti al termine del presente lavoro è possibile tracciare qualche riflessione conclusiva.

L'importanza di un controllo sul corretto utilizzo delle finanze si ricava già dagli studi dell'antico diritto romano.

Nel corso degli anni, con l'avvento delle moderne democrazie si è fatta sempre più pregnante l'esigenza di garantire il "diritto al bilancio", inteso come garanzia per i cittadini di poter controllare l'operato dei rappresentanti nell'ottica del principio di legittimazione democratica di cui all'articolo uno della costituzione.

La corretta allocazione delle risorse da parte dei decisori politici costituisce, infatti, la politica principe dei moderni stati sociali, poiché solo attraverso finanze stabili è possibile garantire la prestazione dei livelli essenziali delle prestazioni.

Ciascun amministratore è, quindi, sottoposto al giudizio del corpo elettorale che deve valutare le scelte politiche trasformate in azioni concrete di governo mediante le decisioni di bilancio.

L'avvento dell'Unione europea e lo spostamento della competenza nella materia finanziaria dal livello nazionale a quello sovranazionale ha comportato anche un allontanamento tra rappresentati e rappresentanti.

Tra l'altro, in seguito alla riforma costituzionale del 2012 e la modifica dell'art. 81 Costituzione, l'introduzione dell'equilibrio di bilancio, quale valore costituzionale,

implica la continua ricerca di un armonico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per raggiungere le finalità pubbliche.

Si tratta di un tema delicato che richiede di agire attentamente, in quanto vi sono diritti incompressibili che necessitano di essere salvaguardati.

Il bilancio è, dunque, lo strumento attraverso cui si dà sintesi e certezza alle scelte fondamentali della comunità di riferimento in materia economica e finanziaria, scelte che sono inevitabilmente declinate in un'ottica temporale e di continuità dell'amministrazione.

Tutto ciò ha comportato l'esigenza di individuare dei limiti alle decisioni politiche in materia finanziaria.

Per tale ragione, nel corso degli anni, si è cercato di individuare quali fossero le regole desiderabili in materia di bilancio idonee a costituire adeguati limiti alla discrezionalità politica.

Si è dato vita ad un'importante evoluzione legislativa che ha permesso il rafforzamento delle procedure di bilancio attraverso la previsione di maggiore trasparenza e chiarezza dei dati contabili, al fine di garantire la possibilità al cittadino elettore di effettuare il controllo sull'utilizzo delle risorse pubbliche.

A confortare tale quadro è intervenuta la Corte costituzionale che, nel qualificare il bilancio dello stato come "bene pubblico", ha dato vita ad un dialogo con la magistratura contabile definendo un vero e proprio statuto del bene pubblico bilancio. L'opera legislativa e giurisprudenziale rappresenta certamente un passo importante verso l'affermazione del diritto al bilancio, ma possiamo dire che il popolo è veramente

riuscito a conquistare tale diritto? È proprio vero che è riuscito a conoscere l'ammontare delle contribuzioni ed il relativo impiego?

O, forse, è più corretto affermare che la complessità della materia, il necessario tecnicismo che caratterizza la legislazione, fa sì che il bilancio continui ad essere per la maggior parte dei cittadini una regione buia, misteriosa e piena di sorprese?

Ciò che emerge è certamente la sensibilità e l'interesse sul tema mostrato dalla giurisprudenza e dalle istituzioni tutte.

In un momento come quello che l'Italia ed il mondo intero stanno attraversando, in cui la crisi sanitaria ha determinato inevitabilmente una grande crisi economica, il bilancio dello stato, quale strumento a servizio della comunità e dell'individuo singolo, inteso anche e soprattutto nella dimensione intergenerazionale, deve poter mostrare la sua valenza quale bene pubblico.

Bibliografia

Atti del LXIII convegno di studi di scienza dell'amministrazione, *la tutela degli interessi della collettività nel quadro della contabilità pubblica: principi, strumenti, limiti*, Giuffrè.

AA.VV., *Il bilancio dello stato, in Contabilità di stato e degli enti pubblici*, Giappichelli, Torino, 1999.

AA.VV., *Scritti giuridici in memoria di V.E. Orlando*, Cedam, Padova, 1957.

ANGELINI F., *Costituzione ed economia al tempo della crisi, in Studi in onore di Claudio Rossano, IV*, Napoli, 2013

ANTONINI L., *La Corte Costituzionale a difesa dell'autonomia finanziaria: il bilancio è un bene pubblico e l'equilibrio di bilancio non si persegue con tecnicismi contabili espropriativi*, in AIC, n. 1, 2018.

ANELLI C., *“legittimazione della corte dei conti a promuovere questioni di legittimità costituzionale in sede di registrazione di atti e in sede di parificazione di bilancio”*, in foro amm. 1964, II.

ANZALONE M., *l'avvio della contabilità armonizzata degli enti territoriali: obblighi, ricadute, opportunità*, in azienditalia, n. 4/2015, inserto.

ANZALONE M., I. MACRI', S. SIRAGUSA, *la nuova contabilità delle amministrazioni pubbliche, principi e strumenti dell'armonizzazione contabile nel rinnovato contesto tecnico e normativo europeo*, wolters kluwer, ipsoa.

ARCOLEO G., *Il bilancio dello Stato e il sindacato parlamentare*, Jovene, Napoli, 1880.

ARENA C., *Finanza pubblica*, Laterza, Roma-Bari, 1950.

BAGNAI A., *Crisi finanziaria e governo dell'economia*, in *Costituzionalismo.it*, fasc. 3/2011.

BALLETTA F., *Storia economica secoli XVIII-XX*, seconda edizione, arte tipografica, Napoli 1991.

BARETTONI ARLERI A., *La programmazione finanziaria in Parlamento*, in *Quaderni costituzionali*, 1991.

BARETTONI ARLERI A., *Miti e realtà nei principi della contabilità pubblica*, Giuffrè, Milano, 1986.

BENNATI A., *Manuale di contabilità di stato*, Jovene, Napoli, 1967.

BERGO M., *Pareggio di bilancio "all'italiana". Qualche riflessione a margine della legge 24 dicembre 2012, n. 243 attuativa della riforma costituzionale più silenziosa degli ultimi tempi*, in *Federalismi.it*, n. 6, 2013.

BERGONZINI C., *La riforma della legge di contabilità pubblica (l. n. 163/2016): le principali novità (e alcuni profili critici)*, *federalismi.it*.

BIFULCO R., CELOTTO A., OLIVETTI M., *Commentario alla Costituzione*, Utet, Torino, 2006.

BIFULCO R., *Il pareggio di bilancio in Germania: una riforma costituzionale postnazionale*, in Rivista AIC, n. 3, 2011.

BOGNETTI G., *Costituzione e bilancio dello stato: il problema delle spese in deficit*, in Astrid Rassegna, 2009.

BOLOGNA C., *Art. 67*, in S. Bartole, R. Bin (a cura di), *Commentario breve alla Costituzione*, Cedam, Padova, 2008.

BORGONOV E., *Principi e sistemi aziendali per le amministrazioni pubbliche*, Milano, EGEA, 1996.

BOYER R., *Économie politique des capitalismes. Théorie de la régulation e des crise, Le Découverte*, Paris, 2016 .

BRANCASI A., *Bilancio (equilibrio di)*, in Enciclopedia del diritto, Annali VII, Giuffrè, Milano, 2014.

BRANCASI A., *Il principio del pareggio di bilancio in Costituzione*, in Osservatorio sulle fonti, n. 2, 2012.

BRANCASI A., *Il riequilibrio finanziario tra assenza o modifica del parametro di costituzionalità: il caso del Molise*, in Giur. Cost. 2016.

BRANCASI A., *L'introduzione del principio del c.d. pareggio di bilancio: un esempio di revisione affrettata della Costituzione*, in Quaderni costituzionali, 2012.

BRANCASI A., *Le decisioni di finanza pubblica secondo l'evoluzione della disciplina costituzionale*, in AA.VV., *La costituzione economica: Italia, Europa*, Zanichelli, Bologna, 2010.

BRANCATI B., *“i deficit strutturali del giudice costituzionale nelle decisioni sulla crisi. Considerazione svolte su alcuni casi in materia pensionistica tratti dalla giurisprudenza italiana e portoghese”*, su federalismi.it.

CABRAS D., *L'introduzione del principio del c.d. pareggio di bilancio: una regola importante per la stabilizzazione della finanza pubblica*, in *Quaderni costituzionali*, 2012.

CARABBA M., *La democrazia del bilancio*, consultabile sul sito internet <http://www.astrid-online.it/FORUM--Le-/Commenti-a/ASTRID---S/CARABBA-Art-81.pdf>.

CARDI E., *Mercati e Istituzioni in Italia*, Giappichelli, Torino, 2014.

CAROSI A. *Il principio di trasparenza nei conti pubblici*, in *Rivista Associazione Italiana dei Costituzionalisti*, 2018, n. 3.

CASSESE S., *La Costituzione economica europea*, in *Riv. it. dir. pubbl. comunit.*, 2001.

CASSESE S., *La nuova Costituzione economica*, Laterza, Roma-Bari, 2015.

CECCHETTI M., *Legge costituzionale n. 1 del 2012 e Titolo V della Parte II della Costituzione: Profili di controriforma dell'autonomia regionale e locale*, in *Federalismi.it*, n. 24, 2012.

CORONIDI F., *La costituzionalizzazione dei vincoli di bilancio prima e dopo il patto Europlus*, in *Federalismi.it*, n. 5, 2012.

D'ONGHIA M., *Welfare e vincoli economici nella più recente giurisprudenza costituzionale*, in *Lav. Dir.*, n. 1, 2018.

DANI M., *Il ruolo della Corte costituzionale italiana nel contesto della governance economica europea*, in *Lav. Dir.*, n. 1, 2018.

DE IOANNA P., *Copertura delle leggi di spesa*, in A. BarettoniArleri, *Dizionario di contabilità pubblica*, Giuffrè, Milano, 1989.

DE IOANNA P., MESCHINO M., *L'articolo 81 e il potere di spesa del Parlamento*, in *Centro studi nuova ricerca*, Roma, 1 ottobre 1991.

DE IOANNA P., *Parlamento e spesa pubblica*, Il Mulino, Bologna, 1993.

DE IOANNA P., *L'obbligo di copertura (art. 81, 4° comma, Cost.) come vincolo procedurale per una decisione politica responsabile in materia di finanza pubblica*, in *Associazione per gli studi e le ricerche parlamentari*, Quaderno n. 2, Seminario 1991, Milano, 1992.

DEGNI M., DE IOANNA P., *Il bilancio è un bene pubblico. Potenzialità e criticità delle nuove regole del bilancio dello Stato*, Lit Edizioni, Roma, 2017.

DEGNI M., *Il bilancio è un bene pubblico*, in Menabò, n. 67, 2017.

DELLA CANANEA G., *La Costituzione della Repubblica, Indirizzo e controllo della finanza pubblica*, Il Mulino, Bologna, 1996.

DELLA CANANEA G., *Lexfiscalis europea*, in Quaderni costituzionali, 2014.

DI MARIA R., GENNARO G., *La piattaforma normativa della governance economica U.E.: natura giuridica e rilevanza, a livello interno, dei vincoli europei alla finanza pubblica. Un'ipotesi ricostruttiva*, in Forum Quad. Cost., 2012.

DICKMANN R., *Brevi considerazioni sulla natura rinforzata della legge 24 dicembre n. 243 di attuazione del principio costituzionale del c.d. pareggio dei bilanci pubblici*, in Federalismi.it, n. 6, 2013.

DICKMANN R., *Le regole della governance economica europea e il pareggio di bilancio in Costituzione*, in Federalismi.it, n. 4, 2012.

D'ONGHIA M., *Welfare e vincoli economici nella più recente giurisprudenza costituzionale*, in Lav. Dir., n. 1, 2018.

EINAUDI L., *Principi di scienza delle finanze*, Boringhieri, Torino, 1948.

FAZIO G., FAZIO M., *“il nuovo bilancio statale nel sistema finanziario italiano”*, giuffrè editore

FERRARA G., *La dimensione collettiva dei diritti di libertà*, in *Scritti in onore di Antonio D'Atena*, II, Giuffrè, Milano, 2015.

FLORA F., *Manuale di scienza delle finanze*, Giusti, Livorno, 1903.

FRANCESE M., PACE A., *Il debito pubblico italiano dall'Unità a oggi. Una ricostruzione della serie storica*, in *Banca d'Italia*, Questioni di Economia e Finanza (Occasionalpapers), 2008.

FUSARO C., *Art. 57*, in Bifulco R., Celotto A., Olivetti M., *Commentario alla Costituzione*, Utet, Torino, 2006.

GALLI R., *nuovo corso di diritto amministrativo*, cedam, 2016.

GALLO F., *Attualità e prospettive del coordinamento della finanza pubblica alla luce della giurisprudenza della Corte costituzionale*, in *Rivista AIC*, n. 2, 2017.

GARILLI A. RICCOBONO A, DE MARCO C., *il Lavoro alle dipendenze dalla p.a. Dopo la riforma Madia*, cedam 2018.

GHISALBERTI C., *voce "Corte dei conti (premessa storica)"*, in *enciclopedia del diritto*, [X, 1962].

GIANNINI M.S., *Corso di diritto amministrativo (Premesse sociologiche e storiche e profili costituzionali)*, Giuffrè, Milano, 1965.

GIANNINI M.S., *Controllo: nozione e problemi*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, n. 4, 1974.

GIANNITI L., *Il pareggio di bilancio nei lavori della costituente*, in *Astrid*, 2 agosto 2011.

GIOVANNELLI A., *Vincoli europei e decisione di bilancio*, in Quaderni costituzionali, 2013.

GRASSO G., *Il costituzionalismo della crisi. Uno studio sui limiti del potere e sulla sua legittimazione al tempo della globalizzazione*, Editoriale Scientifica, Napoli, 2012.

GRAZIANI A., *Il bilancio e le spese pubbliche*, in Orlando V.E. (a cura di), *Primo trattato completo di diritto amministrativo italiano. Con la collaborazione di altri giureconsulti italiani*, Vol. III, Sel Torino 1907.

GRIZIOTTI B., *Primi elementi di scienza delle finanze*, Giuffrè, Milano, 1962.

GORIL., *La minaccia di rimozione del Presidente della Regione come nuova frontiera del coordinamento della finanza pubblica? Il decreto legislativo «premi e sanzioni»*, in *Giurisprudenza Costituzionale*, fasc.4, 2013.

GUELLA F., *Il patto di stabilità interno, tra funzione di coordinamento finanziario ed equilibrio di bilancio*, in Quaderni costituzionali, 2013.

HUBER E.R., *Wirtschaftsverwaltungsrecht*, I, Tübingen, 1953.

I Precedenti storici della Costituzione (studi e lavori preparatori), in *Raccolta di scritti sulla Costituzione, a cura del Comitato nazionale per la celebrazione del primo decennale della promulgazione della Costituzione*, IV, Milano, 1958.

INGROSSO G., *Istituzioni di Diritto Finanziario*, Jovene, Napoli, 1946.

LADU G., LUPO AVAGLIANO M.V., SEGUIDI M.L., GALLO C.E., GIUSTI M., SAMBUCCI L., *Contabilità di Stato e degli enti pubblici*, Giappichelli, Torino, 2013.

LEONCINI R., ANTONELLI G., DE LISO N., GUIDETTI G., ZAMPARINI L., VITTUCCI MARZETTI G., *Economia*, Giappichelli, Torino, 2018.

LETTIERI G., *Compendio di scienza delle finanze*, Maggioli, Rimini, 2011.

LO CONTE G., *Equilibrio di bilancio, vincoli sovranazionali e riforma costituzionale*, Giappichelli, Torino, 2016.

LOTITO P.F., *Il procedimento di bilancio (artt. 103 e 104)*, in V. Atripaldi, R. Bifulco, *La Commissione parlamentare per le riforme costituzionali della XIII legislatura, Cronaca dei lavori analisi dei risultati*, Giappichelli, Torino, 1998.

LUCIANI M., *Costituzione, bilancio, diritti e doveri dei cittadini*, in *Astrid Rassegna*, n. 3, 2013.

LUCIANI M., *Economia nel diritto costituzionale*, in *Dig. Disc. Pubbl.*, 1991.

LUCIANI M., *L'Equilibrio di bilancio e i principi fondamentali: la prospettiva del controllo di costituzionalità*, *Relazione al Convegno "Il principio di bilancio secondo la riforma costituzionale del 2012"*, su www.cortecostituzionale.it, 2013.

LUCIANI M., *Unità nazionale e struttura economica. La prospettiva della Costituzione repubblicana*, in *Dir. Soc.*, 2012.

LUPÓ AVAGLIANO M.V., *Il bilancio dello Stato tra ordinamento nazionale e vincoli europei*, Giappichelli, Torino, 2017.

LUPO N., *Costituzione e bilancio. L'art. 81 della Costituzione tra interpretazione, attuazione e aggiramento*, Carocci, Roma, 2007.

LUPO N., *La revisione costituzionale della disciplina di bilancio e il sistema delle fonti*, in Il Filangieri, Quaderno 2011, 2012.

MACCANICO A., *Legge di bilancio e articolo 81 della Costituzione*, Presidenza del consiglio dei Ministri, Roma, 1981.N

MACCIOTTA G., *Bilancio e riforma costituzionale*, in Bassanini F., *Astrid costituzione: una riforma sbagliata. Il parere di sessantatré costituzionalisti*, Firenze, 2004.

MAJORANA A., *Teoria costituzionale delle entrate e delle spese dello Stato*, Loescher, Roma, 1886.

MANCINI M., GALEOTTI U., *Norme e usi del Parlamento italiano*, Tipografia della Camera dei Deputati, Roma, 1887.

MANCUSO E., *Politica keynesiana: il rilancio dell'economia tra libertà e benessere*, Armando, Roma, 2003.

MARANINI G., *Le origini dello Statuto alberino*, Vallecchi, Firenze, 1926.

MARTINELLI C., *Articolo 67*, in F. Clementi, L. Cuocolo, F. Rosa, G.E. Vigevani (a cura di), *La Costituzione italiana, II*, Zanichelli, Bologna, 2018.

MERUSI F., *Art. 47*, in Branca G., *Commentario della Costituzione*, Zanichelli, Bologna, 1978.

MICCÙ R., *Costituzionalizzare l'economia all'epoca della crisi*, in Quad. pluralismo, 1996.

MICCÙ R., *Paradigm Shift or Paradigm Lost? Economic Constitutionalism at the Turn of the Century*, in AA.VV., *Advanced Law fo Economics Selected Essays*, Giappichelli, Torino, 2014.

MINIERI S., *Compendio di contabilità di Stato e degli enti pubblici*, Maggioli, Rimini, 2011.

MINISTERO DEL TESORO, *ragioneria generale dello stato, Roma, Il bilancio dello stato negli esercizi finanziari dal 1930-1931 al 1941-1942*, 1951.

MONTEDORO G., REVIGLIO E., *La legge di bilancio e di stabilità: le politiche economiche possibili fra diritto costituzionale e diritto europeo: atti del convegno dibattito fra economisti e giuristi*, Dike giuridica, Roma, 2017.

MONORCHIO A., MOTTURA L.G., *Compendio di contabilità di stato*, Cacucci, Roma-Bari, 2014.

MORGANTE D., *Il principio di copertura finanziaria nella recente giurisprudenza costituzionale*, in Federalismi.it, n. 17, 2012.

MORRONE A., *Pareggio di bilancio e stato costituzionale*, in Lavoro e diritto, 2013.

MORTATI C., *Istituzioni di diritto pubblico*, Cedam, Padova, 1991.

NAPOLITANO G., *La crisi del debito sovrano e il rafforzamento della governance economica europea*, in Napolitano G. (a cura di), *Uscire dalla crisi. Politiche pubbliche e trasformazioni istituzionali*, il Mulino, Bologna, 2012.

NARDINI M., *La legge n. 243/2012 e l'adeguamento dell'ordinamento nazionale alle regole europee di bilancio*, in Osservatorio sulle fonti, n. 1, 2013.

NUGNES F., *Le politiche di finanza pubblica nello stato regionalizzato. Il caso spagnolo alla luce dell'esperienza italiana*, Giuffrè, Milano, 2005.

OLIVETTI M., *Le sessioni di bilancio*, in Labriola S., *Il parlamento repubblicano*, Giuffrè, Milano, 1999.

OLIVETTI M., *Rilievi sparsi su una proposta di modifica dell'art. 81 della Costituzione*, in Rassegna parlamentare, 2001.

ONIDA V., *Le leggi di spesa nella costituzione*, Giuffrè, Milano, 1969.

PACE A., *Pareggio di bilancio: qualcosa si può fare*, in Rivista AIC, 2011.

PALADIN L., *Tipologia e fondamenti giustificativi del bicameralismo. Il caso italiano*, in Quad. cost., 1984.

PARETO VILFREDO, *Cours dièconomie politique*, 1897.

PEREZ R., *La nuova disciplina del bilancio in Germania*, in Giornale Dir. Amm., n. 1, 2011.

PERNA R., *La copertura delle pluriennali: veri e falsi problemi. Nota a Corte cost. n. 384 del 1991*, in *Foro Italiano*, 1992.

PISAURO G., SALVEMINI G., *La riforma costituzionale dopo la prima lettura del Senato*, *Società italiana di economia pubblica*, settembre 2004.

PITRUZZELLA G., *Chi governa la finanza pubblica in Europa?*, in *Quaderni costituzionali*, 2012.

PORENA D., *Il principio della sostenibilità. Contributo allo studio di un programma costituzionale di solidarietà intergenerazionale*, Torino 2018.

RAFFIOTTA E.C., *Il governo multilivello dell'economia. Studio sulle trasformazioni dello Stato costituzionale in Europa*, Bononia University Press, Bologna, 2013.

RAFFIOTTA E.C., *Il volto ambiguo della Banca centrale europea*, in A. MORRONE (a cura di), *La Costituzione finanziaria. La decisione di bilancio dello Stato costituzionale europeo*, Torino, 2015.

REBORA G., *Proposte di modelli di riferimento e linee guida per lo sviluppo del ciclo della performance*, Formez 2015.

RIVOSECCHI G., *Il c.d. pareggio di bilancio tra corte e legislatore, anche nei suoi riflessi sulle regioni: quando la paura prevale sulla ragione*, in *Rivista dell'Associazione italiana costituzionalisti* n. 3, 2012.

RIVOSECCHI G., *i controlli sulla finanza pubblica tra i diversi livelli territoriali di governo*, *Riv. Trim. dir. Pub.* Fasc. 3, 2019.

G. RIVOSECCHI, *la corte costituzionale garante dell'autonomia finanziaria degli enti territoriali nella problematica attuazione dell'equilibrio di bilancio*, in *giurisprudenza cost.*, fasc. 6, 2017.

ROMANO S., *I caratteri giuridici della formazione del Regno d'Italia (1912)*, in *Scritti minori*, vol. I, Firenze, 1950.

SAITTA A., *Dal bilancio quale "bene pubblico" alla "responsabilità costituzionale democratica" e "intergenerazionale"*, in *Giurisprudenza Costituzionale*, fasc.1, 2019.

SCACCIA G., *La giustiziabilità della regola del pareggio di bilancio*, in *Rivista AIC*, n. 3, 2012.

SCIASCIA M., *Diritto delle gestioni pubbliche. Istituzioni di contabilità pubblica*, Giuffrè, Milano, 2013.

SMITH A., *la ricerca sulla natura e la causa della ricchezza delle nazioni*, Utet 1976.

SOBBRIO G., *economia del settore pubblico*, sesta edizione, giuffrè.

SOBBRIO G., *Corso di finanza pubblica*, Giuffrè, Messina, 1987.

SPAGNOLETTI P., *Scienze delle Finanze*, Lulu.com, Milano, 2015.

SPATTINI G.C., *Ascesa e declino (eventuale) della nozione di "Costituzione economica" (nell'ordinamento italiano e in quello comunitario)*, in *Riv. it. dir. pubbl. comunit.* 2005.

STADERINI F., *Il controllo sulle regioni e gli enti locali nel nuovo sistema costituzionale italiano*, in Riv. Corte dei conti, 2003, IV.

STEFANI G., *Economia della finanza pubblica*, Cedam, Padova, 1999.

TENORE V., (a cura di), *la nuova corte dei conti: responsabilità, pensioni, controlli*, giuffrè editore, Milano 2018.

TOSATO G.L., *La riforma costituzionale del 2012 alla luce della normativa dell'Unione: l'interazione fra i livelli europeo e interno, relazione al seminario "Il principio dell'equilibrio di bilancio secondo la riforma costituzionale del 2012"*, Corte costituzionale, Roma, 22 novembre 2013.

VARANI E., *Giurisdizione e spesa pubblica*, Cedam, Padova, 1997.

Giurisprudenza

Corte Costituzionale, 11 marzo 1958, n. 9;

Corte Costituzionale, 18 maggio 1959, n. 30;

Corte costituzionale, 19 dicembre 1963 n. 165;

Corte Costituzionale, 10 gennaio 1966, n. 1;

Corte Costituzionale, 27 marzo 1974, n. 83;

Corte costituzionale, 12 novembre 1976 n. 226;

Corte Costituzionale, 25 maggio 1990, n. 260;

Corte Costituzionale, 15 marzo 1991 n. 119;

Corte costituzionale, 23 luglio 1991 n. 366;
Corte Costituzionale, 17 ottobre 1991, n. 384;
Corte Costituzionale, 19 maggio 1993, n. 243;
Corte Costituzionale, 8 giugno 1994 n. 219;
Corte Costituzionale, 27 gennaio 1995 n. 29;
Corte costituzionale, 18 aprile 1996 n. 121;
Corte costituzionale, 30 dicembre 1997 n. 470;
Corte Costituzionale, 24 luglio 2003 n. 274;
Corte Costituzionale, 6 luglio 2006 n. 267;
Corte costituzionale, 23 maggio 2007 n. 179;
Corte Costituzionale, 28 marzo 2012 n. 70;
Corte Costituzionale, 19 dicembre 2012 n. 288;
Corte Costituzionale, 17 luglio 2012 n. 192;
Corte Costituzionale, 5 aprile 2013 n. 60;
Corte costituzionale, 25 ottobre 2013 n. 250;
Corte Costituzionale, 13 novembre 2013 n. 266;
Corte Costituzionale, 27 dicembre 2013, n. 310;
Corte Costituzionale, 6 marzo 2014 n. 39;
Corte costituzionale, 10 marzo 2014 n. 40;
Corte Costituzionale, 11 febbraio 2015 n. 10;
Corte costituzionale, 30 aprile 2015 n. 70;
Corte costituzionale, 23 luglio 2015 n. 188;

Corte Costituzionale, 10 febbraio 2016, n. 6;
Corte Costituzionale, 12 gennaio 2016 n. 10;
Corte Costituzionale, 10 febbraio 2016, n. 64;
Corte Costituzionale, 19 aprile 2016, n. 107,
Corte Costituzionale, 20 luglio 2016 n. 184;
Corte Costituzionale, 20 luglio 2016 n. 188;
Corte Costituzionale, 30 aprile 2017 n. 80;
Corte Costituzionale, 4 maggio 2017 n. 94.
Corte Costituzionale, 21 giugno 2017, n. 184;
Corte Costituzionale, 25 ottobre 2017 n. 228;
Corte costituzionale, 29 novembre 2017 n. 247;
Corte costituzionale, 5 marzo 2018 n. 49;
Corte Costituzionale, 17 maggio 2018 n. 101;
Corte Costituzionale, 14 febbraio 2019 n. 18;
Corte costituzionale, 14 febbraio 2020 n. 18;
Corte Costituzionale, 23 giugno 2020 n. 115;
Corte dei conti, Sezione Autonomie, n.15 del 2015;
Corte dei conti, sezione controllo Regione Basilicata n. 30 del 2016;
Corte dei conti, Sezione Trentino Alto Adige – Sez. Trento, n. 5 del 2016;
Corte dei conti, Sezione Veneto nn. 16 e 28 del 2016;
Corte dei conti, Sezione Giurisdizionale Regione Calabria n. 127 del 2016;
Corte dei conti, Sezione Basilicata, n.13 del 2016;

Corte dei conti, Sezione Lombardia, nn. 46 e 48 del 2016;

Corte dei conti, sezione giurisdizionale Friuli Venezia Giulia, n. 29 del 2016.

Corte dei Conti, sez. autonomie, n. 14 del 2017;

Corte dei conti, sezione controllo, n. 257 del 2017;

Corte dei conti, sezione giurisdizionale Calabria, n. 74 del 2017;

Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Campania, n. 70 del 2018;

Corte dei Conti, sezioni riunite, n. 23 del 2019;

Corte dei conti, sezioni riunite, sentenza n. 28 del 2019;

Corte dei Conti, Sezione Controllo Regione Campania, n. 148 del 2019;

Corte dei conti, Sezione controllo Lombardia n. 200 del 2019;

Corte dei conti, sezione controllo Regione Calabria, n. 108 del 2019

Corte dei conti, sezioni riunite, n. 23 del 2019;

Corte dei conti Sezione Controllo Regione Basilicata, n. 1 del 2020;

Corte dei conti, sezione autonomie, n. 10 del 2020;

Corte dei conti, sezione controllo Basilicata n. 31 del 2020;

Corte dei conti, sezione Regionale Sicilia, n. 103 e 120 del 2020.