

CLEMENTE FORTE

***L'ODIERNA CONTABILITÀ DI STATO NEL QUADRO DELLA COSTITUZIONE
MATERIALE****

** Relazione svolta dall'A. nel seminario su
"Ordinamento giuridico e finanza pubblica", on-line, Spisa, 5 giugno 2020*

Sommario

1. L'odierno dibattito intorno alla contabilità pubblica – 2. Profili costituzionali della recente evoluzione della contabilità di Stato: il quadro di fondo – 3. In particolare: l'impegno contabile cd. ad esigibilità – 4. La flessibilità come conferimento di poteri straordinari al Governo – 5. Qualche considerazione sintetica sulla natura giuridica della legge di bilancio (Sezione II)

1. L'odierno dibattito intorno alla contabilità pubblica

Con la legge n. 468 del 1978 si assiste ad una profonda trasformazione della contabilità di Stato, facendo ingresso nell'ordinamento il concetto di "manovra" – da intendersi in senso restrittivo, al fine di ridurre la progressione dei disavanzi iniziata il decennio precedente – mediante l'utilizzo di un nuovo strumento *ad hoc*: la legge finanziaria, all'interno del metodo della programmazione pluriennale di medio periodo.

La contabilità di Stato non si limita più, dunque, a regolare le procedure con cui lo Stato agisce nell'economia (contratti, appalti, ecc.), ma si pone come un quadro di regole inteso a finalizzare le decisioni di finanza pubblica verso obiettivi di natura programmatica (controllo dei disavanzi), oltre che naturalmente a disciplinare le modalità di gestione del bilancio.

Questa trasformazione subisce un'accelerazione a partire dalla fine degli anni '80 e si manifesta ancor di più negli anni '90, quando, con il cd. "trattato di Maastricht", diventano più stringenti i vincoli esterni per riportare il sentiero della finanza pubblica su un percorso più fisiologico, di cui iniziano ad emergere precise quantificazioni (il famoso rapporto del 3% tra deficit e PIL). Si iscrivono in questa tendenza le periodiche riforme della primigenia legge n. 468, ossia le leggi nn. 362 del 1988 e 208 del 1999 nonché, per finire, la stessa legge organica di contabilità oggi in vigore (n. 196 del 2009), a sua volta ripetutamente modificata fino ai tempi più recenti (2018), ma sempre in coerenza con la medesima linea di fondo: creare le condizioni istituzionali per un controllo della finanza pubblica.

La progressiva forza dei vincoli esterni sulla finanza pubblica trova poi il proprio apice nella novella costituzionale del 2012 (e della coeva legge rinforzata attuativa n. 243), che si può descrivere, anzi, come un vero e proprio salto di qualità: è ora la stessa Costituzione a recepire questo quadro di vincoli esterni che assume la denominazione di Patto di stabilità e crescita, in adesione alla logica di quell'economia sociale di mercato in virtù della quale un bilancio pubblico strutturale in pareggio è condizione per uno sviluppo sano dell'economia, non un freno in tal senso.

In disparte i giudizi di merito su tale schema, per interpretare la sostanza, la *ratio* e le implicazioni dell'attuale assetto dell'ordinamento contabile, a partire dalla stessa normativa di rango più elevato, quello costituzionale, occorre dunque prendere le mosse dal modello di politica economica ivi sotteso, ossia il richiamato Patto di stabilità e crescita.

Rispetto a questo dato di fatto, quasi tutta la dottrina giuridica e la giurisprudenza che si sono occupate di queste questioni hanno – invece – tendenzialmente ignorato l'antefatto che spiega l'attuale ordinamento contabile. Questo peccato di *hybris* del mondo giuridico ha avuto conseguenze pesanti, soprattutto in relazione a quanto espresso dalla giurisprudenza. Il

risultato è stato, per gli aspetti sia teorico-ordinamentali sia attuativi, il precipitare dell'ordinamento contabile in una diffusa incertezza, e ciò soprattutto sul territorio, riguardando, l'oggetto delle pronunce, quasi esclusivamente atti di enti territoriali, naturalmente per i profili di finanza pubblica qui considerati: ne può essere testimonianza il continuo variare del d.lgs. n. 118 del 2011, in tema di legislazione contabile decentrata, pervenuto nel 2019 alla undicesima modifica. Lo stesso legislatore nazionale si è sentito spesso condizionato ad adottare decisioni, peraltro finanziariamente onerose, in base ai dettami di detta giurisprudenza, spesso dal tono monitorio e comunque basata su percorsi argomentativi non sempre legati al dettato costituzionale.

Altra conseguenza di questo peccato di superbia del mondo giuridico è stata che – una volta perso l'ancoraggio alla teoria sottostante – ciascuno ha finito con il riempire i concetti di cui agli artt. 81 e 97, primo comma, Cost. con una serie di interpretazioni ed orientamenti personali, che nulla o poco hanno a che fare con il Patto di stabilità e crescita, il quale a sua volta si basa su alcune semplici equazioni e principi (la letteratura economica degli ultimi 20 anni e la manualistica più avveduta ne spiegano mirabilmente i contenuti).

Dimenticando ovvero ignorando lo schema sottostante alle citate novelle costituzionali e alle relative ricadute a livello di fonti di rango subordinato, si è finiti con il far venir fuori così una serie di concetti – come, ad esempio, il deficit di solidarietà, la temporaneità delle misure di rientro, l'equilibrio infragenerazionale, il legame tra debito e buon andamento, il rientro per gli enti locali in dissesto in tempi brevi e comunque entro la consiliazione per il supposto principio di responsabilità degli amministratori, la paventata adozione della *golden rule* a livello statale, la copertura finanziaria anche come previa copertura amministrativa, il vincolo tra equilibrio ed economicità, il bilancio come bene pubblico, l'equilibrio dinamico (che dimentica completamente il principio di annualità), l'assimilazione alla scoperta della spesa

regionale di quella approvata *sine titulo* in base all'art. 117 Cost. (il florilegio è lungo) – assunti nelle varie pronunce, in particolare della Consulta (ma non solo), a parametri di giudizio, ma la cui connessione con gli artt. 81 e 97, primo comma, Cost. (e quindi con i contenuti del citato Patto di stabilità e crescita) risulta spesso indimostrata. Ciò ha concorso a determinare la diffusa sensazione per cui la chiamata in causa di tali concetti in pronunce e scritti abbia avuto a che fare più con la sociologia o con la politica che con il diritto *stricto sensu*.

2. Profili costituzionali della recente evoluzione della contabilità di Stato: il quadro di fondo

Il crescere dei vincoli esterni, prima inquadrato sotto il profilo dell'evoluzione della contabilità pubblica, è venuto poi progressivamente a ribaltare l'impostazione filoparlamentare delle varie leggi di contabilità, con ciò assumendo anche profili di natura costituzionale. Il punto è infatti che si sta scolorendo il diritto del bilancio (per come storicamente determinato) e, per converso, si sta passando ad una costituzione materiale sempre più distante da quella formale, nel momento in cui registra un ruolo ed un peso decisamente preponderanti degli esecutivi nelle questioni di finanza pubblica. È il Governo a condurre le trattative con la Commissione europea sugli obiettivi. È il Governo a fissare il perimetro e la struttura delle manovre. Nonostante lo stanco ritornello della Repubblica di stampo parlamentare, come giustamente recitano i manuali di diritto pubblico in base alla forma della Costituzione, si è ritornati all'equilibrio dei poteri in essere, di fatto, negli anni '50, in cui il *dominus* incontrastato della finanza pubblica era costituito dagli esecutivi. Concorrono in questo senso altri fattori, come le varie leggi elettorali che si sono succedute, le quali, pur dosando differentemente elementi maggioritari ed elementi proporzionali, sono

state concordi però su un filo comune: strappare la rappresentanza dal territorio, con ciò indebolendo il Parlamento.

Nell'odierna struttura della legge di contabilità finiscono con il coesistere dunque elementi incoerenti, frutto di stratificazioni normative ancorate a periodi diversi di impostazione del rapporto tra e Legislativo: da un lato, tecniche di impostazione delle manovre di stampo filoparlamentare, dall'altro (a fronte di una realtà fattuale sbilanciata sull'Esecutivo) tecniche di impostazione e di gestione del bilancio dello Stato che acquisiscono un senso solo all'interno di un contesto istituzionale filogovernativo completamente diverso da quello previsto dalla Costituzione.

L'attenzione qui viene concentrata sul pieno sviluppo di due rilevanti istituti. Da un lato, il passaggio, a partire dal 2019, per il bilancio dello Stato, sostanzialmente al bilancio di cassa attraverso la ridefinizione del concetto di impegno (cfr. successivo par. 3). Dall'altro, la costruzione di un sistema di flessibilità (cfr. successivo par. 4) estremamente dilatata in sede di previsione e di gestione del bilancio dello Stato, la cui ampiezza – unita ad un'assenza quasi totale di informazioni da parte del Governo – rende quasi meramente formale l'approvazione della legge di bilancio per la quota a legislazione vigente, che corrisponde poi quasi al totale della spesa al lordo della manovra.

I tre elementi che si muovono come all'interno di un meccanismo coerente sono dunque rappresentati dai maggiori vincoli esterni alla finanza pubblica, dall'incremento dei poteri di guida e di garanzia in tal senso da parte degli esecutivi e, per converso, dall'eclissi della rappresentanza, ossia della sovranità della legge, intesa sia come bilancio che come normativa primaria onerosa (gli aspetti costituzionali della recente emergenza sanitaria confermano questa linea): le leggi finanziariamente rilevanti sono i decreti-legge, emendati dal Parlamento peraltro solo per iniziativa o con il consenso del Governo. Emerge così, come ulteriore

conseguenza delle modifiche in atto dell'ordinamento contabile concreto, un altro relevantissimo tema, che meriterebbe una trattazione *ad hoc*: il superamento, di fatto, del concetto di copertura, relegato ormai – paradossalmente in base alla sua concezione originaria per come era emersa nell'Assemblea costituente – ad un vincolo all'iniziativa legislativa parlamentare, oggi ridotta a sua volta, come già rilevato, alla mera proposizione di modifiche (il più delle volte di mera testimonianza) ai vari decreti-legge, per questi ultimi valendo, infatti, gli sfondamenti di bilancio come copertura delle principali manovre di spesa¹ ovvero il rimanere all'interno delle decisioni sui grandi comparti della finanza pubblica.

Con lo spostamento della decisione finanziaria, di fatto, nelle mani del Governo e con l'elevazione a livello macro delle scelte circa i principali flussi di finanza pubblica, la stessa legge assume dunque un valore attuativo rispetto a decisioni preliminari che passano dai colloqui con Bruxelles circa il rispetto dei parametri di finanza pubblica all'attuazione di sentenze, dalla presa d'atto di accordi sottoscritti con le parti sociali alle intese intervenute tra Governo ed enti territoriali (es. la Conferenza Stato-Regioni)², rispetto a cui la stessa legge di bilancio – a tacere delle legge ordinarie – finisce con il presentare un carattere meramente recettizio e con ciò il ruolo del Legislativo e quello dell'obbligo di copertura, relegato a singole e minute norme di carattere oneroso.

3. In particolare: l'impegno contabile cd. ad esigibilità

Fiumi d'inchiostro sono stati fatti scorrere per focalizzare come l'equilibrio di poteri si sia spostato nel nostro ordinamento verso l'Esecutivo, mentre la Costituzione rimane

¹ Ciò anche in via permanente, nonostante che l'art. 6 della legge cd. "rinforzata" n. 243 del 2012, sempre richiamato a giustificazione degli scostamenti di bilancio, si riferisca a deviazioni temporanee, il che renderebbe illegittima la procedura.

² Efficacemente Cassese ha parlato di "Stato ad organizzazione disaggregata" (cfr. *Rivista trimestrale di diritto pubblico*, fasc. 2/2020).

filoparlamentare. La letteratura è sterminata in argomento. La stessa Consulta ha confermato anche di recente la natura parlamentare del nostro Stato così come delineata dalla Legge fondamentale³. Ciò significa, nei termini della contabilità di Stato, che il punto cruciale del relativo assetto dovrebbe rimanere – all’interno del rapporto tra legge e bilancio – la subordinazione del secondo alla prima. Il diritto del bilancio dell’evo moderno ruota intorno a questo concetto. La realtà è infatti di segno opposto.

Le implicazioni di tale assetto che nasce dalla lettera della Costituzione sono di due tipi: da un lato, il permanere della natura formale della legge di bilancio (in riferimento alla Sezione II dell’unitaria legge di bilancio, ossia alla sua componente a legislazione vigente); dall’altro, il vincolo sulla costruzione della componente a legislazione vigente della legge di bilancio costituito dall’ordinamento sostanziale in vigore. Rinviando al successivo par. 5 l’esame del primo punto, sul secondo punto si innestano ora le riflessioni che seguono sull’istituto della competenza potenziata ad esigibilità previsto ora per il bilancio dello Stato e già prima menzionato, non senza anticipare che con tale istituto la realtà può registrare il progressivo ribaltamento dell’ordinato rapporto tra legge e bilancio prima delineato e coerente con l’assetto formale del rapporto tra Legislativo ed Esecutivo.

Il principio è entrato in vigore il 1° gennaio 2019 ed il Ministero dell’economia e delle finanze ha dichiarato, nelle relazioni illustrative ai due disegni di legge di bilancio 2019 e 2020, che le previsioni avrebbero tenuto conto del nuovo principio della competenza potenziata. Non essendo stato reso noto però l’impatto sulle previsioni a seguito del nuovo criterio per la quantificazione della spesa, non esistono dati ufficiali per effettuare una tale

³ Cfr. per es. sentenza 1/2014 ed ordinanze 17/2019 e 60/2020.

stima, ossia come siano variate le previsioni di bilancio a legislazione vigente con il nuovo criterio di quantificazione della competenza.

Tale situazione di incertezza, non chiarita peraltro neanche nelle circolari del Dipartimento della Ragioneria generale, ha sostanzialmente fatto emergere due possibili interpretazioni del significato dell'istituto.

Da un lato, si può propendere per la tesi circa un'invarianza di fatto delle tecniche di costruzione della competenza di bilancio a legislazione vigente rispetto al regime antecedente, il tutto risolvendosi – dunque – in un notevole utilizzo delle numerose possibilità a disposizione ora per mantenere in bilancio, in tempi notevolmente più allungati rispetto al regime precedente e quindi anche per più esercizi (sia in conto impegni che in conto residui), gli stanziamenti in essere, per tener conto dei profili di cassa che man mano vengono decisi in base ad una serie di fattori, interni ed esterni al bilancio medesimo. Da questo punto di vista il nuovo criterio della competenza ad esigibilità non si risolverebbe, di fatto, se non in una scrittura quasi interna al Governo, collegata allo stanziamento di cassa di cui al cronoprogramma riferito alla singola quota di bilancio, molto ampia essendo la possibilità di disporre a lungo della competenza senza che si producano economie.

Dall'altro, si può sostenere, invece, che l'istituto della competenza potenziata consente di fatto di staccare la stessa previsione di competenza dai titoli giuridici sottostanti, facendo emergere una previsione ispirata ad un criterio di esigibilità sostanzialmente ancorato alla previsione di cassa e quindi disancorato da tali titoli, con un ribaltamento in questo caso a 180 gradi del rapporto tra competenza e cassa. Ciò nel senso che, mentre nel sistema antecedente la competenza era in larga parte predeterminata rigidamente dai titoli giuridici vigenti (tenuto conto, peraltro, che la stragrande maggioranza delle quote di spesa è costituita sia da oneri inderogabili che da fattori legislativi, secondo la terminologia ufficiale utilizzata dalla legge

di contabilità prima menzionata, art. 21, comma 5), ora la previsione di competenza potrebbe essere “guidata” dalla previsione e dunque dalla stima delle possibilità di cassa, ossia dalla possibilità di procedere ai relativi pagamenti.

In assenza di chiarimenti, questa seconda interpretazione dell’istituto della competenza potenziata potrebbe recare implicazioni in termini assolutamente innovativi, sì da poter far supporre il fatto di essere in presenza (forse) della più profonda modifica della contabilità di Stato, nei suoi aspetti strutturali, dall’epoca della cd. riforma “De Stefani” di quasi un secolo fa, con i correlati aspetti istituzionali. Infatti, in questa seconda interpretazione, le future leggi di bilancio potranno non recare la previsione circa l’ammontare degli obblighi di spesa derivanti dalle norme e dagli obblighi in vigore. In tal modo sarebbe destinato a spezzarsi il rapporto tra ordinamento in vigore e legge di bilancio, ossia ad allentarsi il vincolo che una legge in vigore esercita sul bilancio (leggi: Governo) circa la relativa attuazione.

In termini ancora più semplici, si potrebbe verificare che se una legge prevede, per esempio, un trasferimento dallo Stato ad un ente di una somma per ciascun anno, non è detto che il precetto trovi corrispondenza in un adeguato stanziamento: la legge di bilancio potrebbe non contenere, infatti, la relativa previsione se il profilo di cassa interessato non contempla risorse in corrispondenza di questa spesa. E questo lo decide il Governo.

Si potrebbe venire a spezzare con ciò il perno su cui ruota l’ordinamento contabile di cui alla Costituzione formale, ossia la subalternità del bilancio-Esecutivo rispetto alla legge-Legislativo.

Certo, si può obiettare che già nel sistema precedente il pagamento poteva avvenire in ritardo, ma la differenza è che, soprattutto se si tratta di spesa corrente, nel sistema previgente comunque andava iscritto lo stanziamento corrispondente al titolo sottostante nell’esercizio previsto e il pagamento sarebbe eventualmente avvenuto o nello stesso esercizio ovvero in

quello successivamente in conto residui, fermo restando che l'assunzione dell'impegno costituiva pur sempre un fatto obbligato in presenza di un titolo giuridico valido "a monte", da inscrivere comunque in conto competenza. Ora invece, nella linea interpretativa qui proposta, potrebbe non aversi né l'iscrizione in conto competenza in sede di previsione né l'atto d'impegno, che ha luogo se e quando il Governo lo giudichi esigibile e dunque decida di pagare (sostanzialmente). Il tutto naturalmente dando per indiscusso (il che può non essere) che la previsione raccolga tutti gli impegni "lordi".

Questa seconda accezione della competenza cd. potenziata ad esigibilità potrebbe sostanziare dunque un passaggio di non poco conto. Storicamente la contabilità di Stato – da sempre parte rilevante degli assetti costituzionali – ruota intorno al vincolo esercitato dalle leggi ordinarie sul bilancio, risultando a sua volta, tale vincolo, espressione della divisione dei poteri tra Esecutivo e Legislativo. Non è un caso che la legge di contabilità di Stato espliciti il grado di condizionamento che le leggi sostanziali pongono sulle previsioni di bilancio a legislazione vigente, proprio per mettere a fuoco – per differenza – l'area di flessibilità discrezionalmente esercitabile dal Governo.

Questo assetto rischia ora di saltare, sostanzialmente a parità di Costituzione formale.

La possibile frattura tra legge e bilancio (inteso ovviamente non come "manovra", ma come appostazione di stanziamenti per dare attuazione alle leggi in vigore) potrebbe portare, pertanto, ad autonomizzare il secondo rispetto alla prima. Vero è che il bilancio è pur sempre approvato con legge, ma vero è pure che il suo carattere aggregato, tale da non distinguere per singola legge di spesa in vigore, rende impossibile comprendere se ciascuna legge è data per eseguibile o meno. Sicché la stessa previsione di bilancio potrebbe diventare la stima complessiva del Governo circa la misura in cui dar corso agli obblighi di spesa sanciti da leggi ed obblighi esistenti, il tutto, per converso, in presenza di una sorta di presa d'atto da

parte del Parlamento, non posto in grado di entrare nel merito della singola decisione assunta dal Governo a proposito di una qualsivoglia legge onerosa approvata dal Parlamento medesimo.

Con ciò il Governo, rovesciando il principio della Costituzione formale che connota il rapporto di strumentalità dell'Esecutivo rispetto al Legislativo, diventerebbe, in sostanza, il decisore dell'attuazione della singola legge in vigore, senza che ne siano rese note le determinanti di dettaglio. Il Governo finirebbe così con l'assumere prerogative *extra ordinem*, per il cui esercizio non si può escludere un effetto di svuotamento del contenuto delle leggi dello Stato, non potendo, il Parlamento, conoscere se per una determinata legge in vigore il cronoprogramma⁴ abbia previsto o meno fondi, tenuto conto del livello di aggregazione della legge di bilancio (programma come unità di voto).

A parte gli aspetti tecnici legati ai meccanismi della contabilità di Stato, il punto è che la legge ordinaria di spesa potrebbe essere destinata così a soggiacere ad una sorta di clausola sospensiva (ovvero risolutiva, a seconda delle angolazioni) permanente – parziale o totale – in ordine alla propria attuazione, che dipende dalla decisione del Governo in sede di previsione di bilancio. Un elemento fondamentale della decisione politica – ossia la legge – e tutte le implicazioni che ciò presenta ai fini del patto politico con la collettività, della sovranità e della trasparenza del modo in cui si governa potrebbero finire dunque per sbiadirsi e scolorirsi all'interno di una valutazione di natura amministrativa (di fatto), dei cui esiti non sarà possibile rinvenire né le motivazioni né la tempistica. L'approvazione di una legge ordinaria di spesa potrebbe tradursi pertanto ancor di più in un esercizio di stile, privo di conseguenze

⁴ Ossia il programma dei pagamenti.

pratiche, se “a valle” il Governo può decidere di non darvi seguito stanziando le occorrenti risorse (tra l’altro, con andamento oscillante nel corso del tempo).

La questione può essere inquadrata anche da un altro punto di vista: le clausole che recano gli oneri e la copertura delle leggi rischiano di essere (in tutto o in parte) inefficaci se poi in bilancio compare – nel corso degli anni di vigenza della singola legge – solo ciò che viene reputato (dal Governo) esigibile, ossia essenzialmente pagabile. La situazione che si potrebbe determinare rischia di avere ricadute, dunque, anche sulle clausole di copertura delle leggi onerose. Infatti, è ben noto che, storicamente, l’obbligo di copertura è stato sempre inteso nel senso di far riferimento alla sola competenza finanziaria, proprio in base alla divisione tra legge ordinaria di spesa e legge formale di cui al bilancio di previsione, così come suggellata dal coerente combinato disposto di cui ai commi terzo e quarto della precedente versione dell’art. 81 Cost.: il presupposto era dunque l’obbligo, a carico della previsione di bilancio, di recepire le leggi in vigore nel loro contenuto finanziario.

Il fatto è che, anticipando con ciò il successivo par. 5, tale differenza (tra leggi ordinarie e bilancio), nonostante che la novella costituzionale del 2012 abbia soppresso il terzo comma confermando però il quarto (obbligo di copertura), ben si può sostenere che sia rimasta nell’ordinamento successivo alla predetta novella. Ciò almeno per due motivi. Per un verso, nell’odierna legge di bilancio sussiste formalmente la previsione a legislazione vigente (cd. Sezione II). Per altro verso, l’obbligo di copertura per le leggi ordinarie presuppone un bilancio da non peggiorare, del cui equilibrio esso rappresenta la difesa (ne consegue che la legge di bilancio non soggiace all’obbligo di copertura). Non va peraltro dimenticato, a questo secondo riguardo, che la metodologia internazionale di stampo keynesiano circa l’impostazione delle manovre di bilancio si basa sul metodo della controfattualità, che si esprime, appunto, nella prioritaria prospettazione di conti tendenziali (corrispondenti appunto

al bilancio a legislazione vigente nel nostro ordinamento per la parte riferita ai conti dello Stato), da indirizzare verso gli obiettivi programmatici attraverso la cd. “manovra”.

Il richiamo alla presenza – esplicita o implicita – del principio della legislazione vigente nel nostro ordinamento, declinato infatti in corrispondenti istituti (nonostante la forma della novella costituzionale del 2012), fa comprendere come continui a non potersi spezzare quel vincolo di sovraordinazione della legge ordinaria rispetto alla previsione di bilancio quale nasce proprio da quel principio e che – invece – rischia di venire travolto dall’effetto della riforma contabile di cui alla “competenza potenziata”, ove inteso nella seconda accezione qui presentata.

Merita di essere ricordato quanto prima accennato *en passant* e cioè che – forse non casualmente – l’istituto in questione risulta introdotto nell’ambito dell’esercizio di una delega relativa al potenziamento della cassa (art. 42 della legge di contabilità n. 196 del 2009), che non prevedeva la modifica della competenza finanziaria (né tanto- meno le descritte modalità con cui è stata riconfigurata). Ben si può ritenere *ex post* che non sia un caso che il Parlamento non abbia inteso rischiare in sede di concessione della delega, non avendo espressamente formulato (nella legge delega) l’intenzione di legare il potenziamento della cassa alla ridefinizione della competenza, non essendovi peraltro di per sé un nesso di stretta consequenzialità tra le due questioni. Tra l’altro, la legge cd. “rinforzata” n. 243 del 2012⁵, all’art. 15, comma 3, fissa che le previsioni tendenziali di cui alla legge di bilancio (Sezione II) siano “formate sulla base della legislazione vigente”.

Tutto ciò è stato ampiamente oggetto di sottolineatura da parte dell’organo di controllo contabile. Va registrato tuttavia che non risulta che il Parlamento abbia riflettuto a sufficienza,

⁵ Attuativa dell’art. 81 Cost., sesto comma.

almeno nelle sedi ufficiali, sulle implicazioni dell'evoluzione in atto, pur essendo in gioco una questione di fondo di grandissima rilevanza istituzionale: il livello di coerenza con la divisione dei poteri così come delineata dalla Costituzione, da parte di un assetto della contabilità di Stato che al momento, di fatto, va progressivamente consentendo al Governo di non attuare una legge in vigore ovvero di decidere misura e tempi della relativa realizzazione. Va comunque sottolineato, al di là degli aspetti di coerenza costituzionale qui rimarcati, che l'istituto della "competenza potenziata" qui in esame trova la propria motivazione di fondo nell'esigenza di apprestare i migliori strumenti ai fini della tenuta dei saldi di finanza pubblica nei termini soprattutto riferiti alla cassa, che a sua volta costituisce la variabile-chiave per il controllo del debito. Ed è all'interno di questo quadro che l'Esecutivo acquisisce spazi progressivi di flessibilità per agevolare il governo della finanza pubblica⁶.

Se è così, la conclusione non può che andare in un senso: l'esigenza di fondo alla base della evoluzione in atto è senz'altro da condividere, ossia disporre di potenti strumenti per contenere il debito. Ciò che dà luogo a perplessità è però il *quomodo* con cui si sta risolvendo il problema, per la parte che attiene all'istituto della "competenza potenziata", per i dubbi prima evidenziati circa la coerenza costituzionale di una soluzione che, in una forma non ricostruibile per singola legge in vigore, consente al solo Governo, di fatto, di modificare disposizioni in essere negando i relativi stanziamenti all'interno di una previsione di bilancio che consta di migliaia di capitoli, di cui non è chiara la correlazione di dettaglio con le norme vigenti.

Non è dunque con un'aggregata previsione di bilancio a legislazione vigente, priva di dettagli riferiti alla singola legge in vigore ed anzi potenzialmente scollegata da questa, che si può

⁶ In questa logica trovano spiegazione istituti come la riassegnabilità degli stanziamenti, in conto competenza e residui, e lo stesso cronoprogramma di cassa.

raggiungere l'obiettivo di agevolare il governo della finanza pubblica. Sarebbe stato così preferibile utilizzare a tale scopo lo strumento-principe della "manovra", con tutta la chiarezza e la trasparenza che esso presenta e che offre tutti gli aspetti di dettaglio propri di una legge ordinaria, ossia la Sezione I della legge di bilancio unificata.

Di fronte all'esigenza di regolare (ed eventualmente depotenziare) gli effetti finanziari delle singole leggi in vigore, sarebbe stato dunque sufficiente spostare tale operazione – all'interno dell'attuale, unitaria legge di bilancio – dalla componente aggregata e meramente proiettiva della legislazione vigente (Sezione II) a quella di diritto sostanziale (la "manovra", appunto, di cui alla Sezione I), eventualmente prospettando l'elenco delle leggi in vigore di cui modificare gli effetti finanziari (anche rivedendone i meccanismi sostanziali, se necessario, il che è consentito in tale sede). In tal modo si utilizzerebbe l'eshaustività della legge sostanziale in un contesto di piena trasparenza, ai fini della funzione di correzione dell'ordinamento (tra l'altro con una fonte equiordinata), senza dar corso – questo è il punto – ad istituti, come quello qui discusso della cd. "competenza potenziata", di dubbia costituzionalità, nel rimettere l'attuazione di leggi alla discrezione del soggetto attuatore (Governo).

Merita infine di essere sottolineato che gli stessi problemi si porrebbero in merito all'adozione, sul versante delle entrate, del principio di cui all'accertamento cd. "qualificato" in base all'art. 21-*bis* della richiamata legge di contabilità (ancora in corso di sperimentazione). Infatti, in relazione alla nuova nozione di accertamento "qualificato" formulata dal Governo, secondo la quale la previsione di entrata in conto competenza è ora riferita al riscuotibile anziché all'accertabile, si può rilevare che essa non può sovrapporsi *tout court* a quella dell'accertamento giuridico, risultando necessario comunque far riferimento, già in sede di bilancio di previsione, alle entrate di competenza giuridica, nel rispetto dell'esigenza, costituzionalmente garantita, che le scelte di bilancio siano chiaramente

riconducibili alla sovranità popolare, attraverso il voto parlamentare: spetta, infatti, formalmente al Parlamento, attraverso il voto sulla legge di bilancio, la decisione sulle previsioni della quota di entrate riscuotibili nell'anno, unitamente a quelle giuridicamente di competenza, quest'ultima pari al debito tributario della collettività.

In altre parole, sempre per il principio dell'ineludibile nesso tra finanza pubblica e sovranità popolare (art. 1 Cost.), la collettività ha diritto di sapere a quanto ammonta la previsione di debito fiscale per singolo cespite, che costituisce il cuore del concetto di competenza. Il *Sollen* che si deve affiancare al *Sein*. Si tratta dunque dell'esigenza di garantire alla collettività la condizione di poter correlare periodicamente il prelievo e l'utilizzo da parte del sovrano delle risorse finanziarie. Siamo nel cuore del cd. "diritto del bilancio", che nasce proprio nel momento in cui, nell'esperienza dello *jus publicum europaeum*, si riconosce alla rappresentanza popolare il diritto-dovere di esprimersi sulle scelte di prelievo del sovrano e sulle finalità perseguite o da perseguire con tali mezzi: è con questo che si viene così ad inaugurare – nella storia delle istituzioni pubbliche occidentali – la fase della considerazione della finanza pubblica tra i temi di giudizio da sottoporre periodicamente all'elettorato con il voto, nel rispetto dunque di quello che diverrà poi, con la Rivoluzione francese, il principio della sovranità popolare, cardine di ogni ordinamento repubblicano.

Si tratta dunque di ragioni – anche in questo caso – di stampo costituzionale, che non possono essere travolte dall'esigenza della gestione dei saldi: se è chiaro, infatti, che quest'ultima implica un metodo per cui le previsioni di entrata sono calibrate sulla semplice cassa, è pur vero che l'ordinamento, nella misura in cui deve essere riconducibile ai principi costituzionali, impone il permanere di classificazioni basate sulla competenza intesa come obbligo di riportare nella legge di bilancio l'ammontare del debito fiscale a carico, annualmente, della collettività alla luce delle leggi in vigore in relazione ai parametri adottati.

4. La flessibilità come conferimento di poteri straordinari al Governo

Altro tema, prima accennato, da ricondurre agli spostamenti in atto nell'assetto di cui alla Costituzione materiale, è quello della flessibilità a favore del Governo in merito alla formazione ed alla gestione del bilancio a legislazione vigente. È difficile trovare esempi, nel diritto pubblico dei Paesi OCSE, di un livello pari di flessibilità. È sufficiente scorrere le modifiche a partire dal 2016 della legge di contabilità, le quali si dipanano intorno ad un unico filo comune: ampliare i poteri del Ministero dell'economia e delle finanze di spostare risorse tra esercizi e all'interno dello stesso esercizio nonché mantenere somme in bilancio sia in conto competenza che in conto residui, i quali a loro volta possono essere riassegnati alla competenza, anche ad esercizio concluso e parificato dalla Corte dei conti. A ciò – che comunque richiede un passaggio legislativo attraverso la legge di bilancio, la quale però non dà conto se non in maniera molto sintetica dell'entità di tali spostamenti e riassegnazioni – si aggiunge poi la totale manovrabilità degli stanziamenti, in corso di gestione, in via puramente amministrativa, con l'unico vincolo dell'intangibilità delle spese direttamente fissate con legge, che si ragguagliano peraltro a cifre davvero esigue sul totale (intorno al 5%). Di recente, con il decreto-legge n. 32 del 2019 (cd. “sblocca cantieri”) si è colta peraltro l'occasione per ampliare ancor di più i termini di mantenimento in bilancio degli stanziamenti e i poteri di effettuare spostamenti in via esclusivamente amministrativa.

Per mettere a fuoco gli aspetti ordinamentali della flessibilità, occorre ricordare che quanto meno modificabile è la legge di bilancio in via amministrativa, tanto meno esteso è il potere dell'Esecutivo, in quanto è la legge la fonte primaria per l'impostazione e la gestione del bilancio. Ovviamente, vale anche il principio opposto, che è quello che ha trovato e sta trovando estesa applicazione. Il tutto con il corollario che in queste condizioni il controllo si riduce sempre di più ad una mera formalità. Si concretizza pertanto, anche per questo verso,

una maggiore distanza tra Costituzione materiale filogovernativa e Costituzione formale filoparlamentare.

Da ricordare in questo contesto uno dei principi-cardine della finanza pubblica, quello della trasparenza, codificato dalla legge di contabilità e da ricondurre all'essenza del sistema democratico, di cui all'art. 1, comma secondo, Cost. A queste considerazioni si riallacciano quelle intimamente connesse e relative al progressivo superamento, nei fatti, del principio di specificazione, non a caso definito, in uno dei più noti manuali di contabilità di Stato (Bennati) come "un carattere fondamentale dei bilanci di competenza. Quanto maggiore è, infatti, la ripartizione delle spese tra i vari servizi cui sono preordinate, tanto maggiori sono le possibilità di un efficiente controllo parlamentare (...) la discussione e il voto parlamentari si estendono sino ai singoli capitoli, di guisa che l'Esecutivo non può, dopo l'intervenuta approvazione del bilancio, trasferire fondi da un capitolo all'altro". Questo è l'assetto della contabilità pubblica coerente con la Costituzione formale, rispetto al quale si registra un progressivo allontanamento da parte dell'ordinamento concreto.

È del tutto evidente che i temi qui affrontati, dalla flessibilità alla specificazione ed alla trasparenza, si intrecciano indissolubilmente con quelli relativi al livello di specializzazione della struttura del bilancio e del relativo voto in Parlamento: tutto si compone in un quadro organico, all'interno del quale i due poli sono costituiti dal tipo di equilibrio che si instaura tra rappresentanza e decisione attraverso le modalità che di volta in volta assumono tali meccanismi all'apparenza di natura meramente contabile, ma dalle profonde implicazioni istituzionali.

In questa logica si inseriscono, per rafforzarla notevolmente, i recenti provvedimenti d'urgenza per far fronte all'emergenza finanziaria, il cui ammontare lordo in termini di maggior debito sfiora i 200 miliardi di euro e le cui risorse e finalità possono essere

movimentate a seconda delle esigenze, sia pur previo monitoraggio, ad opera del Ministro dell'economia e delle finanze. Con ciò – a parte molti altri profili, anche di costituzionalità (come il mancato rispetto dell'art. 95, comma 1, Cost., che assegna al Presidente del Consiglio la direzione e la responsabilità della politica generale del Governo) – è di tutta evidenza che le varie disposizioni delle leggi in questione possono essere totalmente stravolte da un semplice decreto ministeriale, su cui il Parlamento si limita ad esprimere un parere, dopo aver approvato le norme di rango primario.

5. Qualche considerazione sintetica sulla natura giuridica della legge di bilancio (Sezione II)

Il tema della natura giuridica della legge di bilancio, cui prima si è fatto cenno, sembra qualcosa consegnato alla storia del diritto pubblico, a partire dalle vicende della Prussia del 1866 e alla teoria labandiana del bilancio come legge formale, peraltro acquisita nel nostro ordinamento costituzionale fino alla novella del 2012. Sia pure con imperiosa forza non immediata, la questione comunque girovaga nei dibattiti e nelle riflessioni attuali, con la conclusione, avallata peraltro dalle pubblicazioni ufficiali del Ministero dell'economia e delle finanze, secondo cui sarebbe sparita, con la predetta novella, la nozione del bilancio come legge formale, che quindi sarebbe diventato del tutto legge sostanziale. Con il corollario secondo cui esso sarebbe sottoposto all'obbligo di copertura finanziaria (il nuovo terzo comma dell'art. 81 Cost., infatti, recita: “ogni legge (...)” e quindi anche la legge di bilancio). Come prima accennato, va semplicemente constatato che nel concetto di copertura – che è rimasto nel nostro ordito costituzionale – è insito quello di legislazione vigente, in quanto, altrimenti, si disconoscerebbe lo scopo di tale obbligo, che è appunto quello di evitare che il bilancio in essere, ossia appunto quello a legislazione vigente, venga peggiorato dalla nuova legislazione di spesa.

Ciò è tanto vero che il concetto di bilancio a legislazione vigente, espunto – improvvidamente – dal testo costituzionale, è rientrato nell’ordinamento con la relativa legge rinforzata di attuazione (legge n. 243 del 2012), sotto forma di Sezione II della legge di bilancio unificata, il che ha creato peraltro non poche confusioni, non ultima delle quali il fatto che tutta la legge di bilancio presenterebbe ora natura di legge sostanziale, secondo la *vulgata* ufficiale. D’altra parte, è la stessa Sezione I della legge di bilancio a presupporre la Sezione II, sostanziandone la relativa variazione attraverso modifiche normative, al fine di raggiungere i saldi programmatici. Come prima accennato, da non dimenticare infine che costituisce metodo ufficiale dell’impostazione della politica economica il fatto di piegare gli andamenti tendenziali agli obiettivi programmatici attraverso appunto le manovre, laddove la traduzione contabile del concetto di “tendenziale” è costituita appunto dal bilancio a legislazione vigente. Ne consegue semplicemente che la soppressione, con la novella costituzionale del 2012, del precedente comma 3 dell’art. 81 Cost. è stata una decisione sostanzialmente inutile. Non a caso il sistema ora – come prima evidenziato – contempla una versione a legislazione vigente del bilancio dello Stato in fase previsionale, ossia la menzionata Sezione II.

Oltre che essere inutile, per i motivi illustrati, la decisione di sopprimere il precedente comma 3 dell’art. 81 Cost. mostra poi una scarsa conoscenza del significato vero della decisione di rendere tutto il bilancio legge sostanziale. Se così fosse, infatti, ciò significherebbe che tutti gli stanziamenti, anche quelli costruiti in base ad oneri inderogabili sottostanti in base al peculiare rapporto tra legge sostanziale e relativa espressione contabile (*alias* bilancio), si trasformerebbero automaticamente in limiti di spesa (fattori legislativi). Questo è infatti il vero significato del fatto di inquadrare gli stanziamenti di bilancio nella categoria della legge sostanziale. Evidentemente sono sfuggite a questo punto le profondissime implicazioni di questo decisivo passaggio.

Vista la questione dal punto di vista del tema di ampia attualità del rapporto che intercorre tra la parte prima della nostra Costituzione e le altre parti, una “rivoluzione” del tipo qui ipotizzato significherebbe che tutta la previsione di spesa di bilancio rappresenterebbe – nel presentare una natura di legge sostanziale – un tetto all’erogazione delle prestazioni previste dalla legislazione vigente. Con ciò si metterebbe in forte discussione la stessa nozione di diritto soggettivo, che trova un riflesso nell’ordinamento contabile nella triplice catalogazione della spesa in base alla natura del rapporto tra legge e bilancio, di cui all’art. 21, comma 5, della legge di contabilità, in riferimento ai cd. oneri inderogabili (lettera *a*). Nell’icastica definizione che ne dà la legge, si tratta infatti delle “spese vincolate a particolari meccanismi o parametri che ne regolano l’evoluzione, determinati sia da leggi sia da altri atti normativi. Rientrano tra gli oneri inderogabili le cosiddette spese obbligatorie, ossia quelle relative al pagamento di stipendi, assegni, pensioni e altre spese fisse, le spese per interessi passivi, quelle derivanti da obblighi comunitari e internazionali, le spese per ammortamento di mutui, nonché quelle così identificate per espressa disposizione normativa”.

Non è chi non veda come si tratterebbe di un vero e proprio capovolgimento del rapporto tra Stato e collettività, nel senso della preminenza del primo, sul piano finanziario, sulla seconda, alla quale si potrebbero opporre limiti alle prestazioni mediante la semplice apposizione di un tetto di stanziamento al di là del quale non sarebbe possibile più attuare le leggi che prevedono le prestazioni, anche configurate come diritto soggettivo. Del resto, nel caso che una legge preveda esplicitamente un limite di spesa, già il testo in vigore della legge di contabilità impone al Ragioniere generale di non dar corso ad ulteriori esigenze, con le conseguenze del caso. Ma si tratta di una percentuale irrisoria sul totale delle leggi.

La stessa nozione di diritto soggettivo⁷ degraderebbe quindi a quella di diritto finanziariamente condizionato alla sussistenza di adeguate disponibilità di bilancio, con il che si annullerebbe, per inverarsi nell'opposto, il principio dell'inopponibilità al titolare di diritto soggettivo di carenze o di insufficienze negli stanziamenti. Principio che – a ben considerare – trova il proprio fondamento proprio nella natura giuridica di legge formale del bilancio a legislazione vigente e dei relativi stanziamenti, di natura inferiore, nella gerarchia delle fonti, rispetto alla legge sostanziale di spesa, all'insegna di una visione per cui lo Stato è al servizio della collettività (non l'opposto).

Con il che il cerchio si chiude.

⁷ A chi sostiene la natura sostanziale della legge di bilancio, con la conseguenza del depotenziamento dei diritti soggettivi, sfugge probabilmente che questo effetto costituiva uno dei tratti portanti dell'ideologia giuridica del nazionalsocialismo (K. Larenz *docet*).