

**3.1.1. Il completamento della riforma del bilancio dello Stato: gli effetti delle politiche di bilancio sul benessere equo e sostenibile \***

*Mario Collevocchio*  
*SPISA – Università di Bologna*

*Sommario*

*Abstract*

**1 - L'evoluzione della normativa di riforma del bilancio**

*Un cenno alle origini*

*La riforma del bilancio parte dalle Regioni*

*1978 - La prima fase di riforma del bilancio: la nuova impostazione*

*1988- La seconda fase: il DPEF e la revisione della legge finanziaria*

*1997 - La terza fase: la struttura. Il doppio bilancio*

**2 - La legge di contabilità e di finanza pubblica**

**3 - Il ciclo della programmazione finanziaria e di bilancio**

*Il documento di programmazione economica e finanziaria*

*La legge di bilancio - Il bilancio di previsione*

**4 - Gli effetti delle politiche di bilancio sul benessere equo e sostenibile**

**5 - Il collegamento con il ciclo di bilancio: un obiettivo da raggiungere**

**6 - L'estensione degli indicatori BES agli enti territoriali**

**\* Tratto dalla "Relazione 2019 al Parlamento e al Governo sui livelli e la qualità dei servizi offerti dalle Pubbliche Amministrazioni centrali e locali alle imprese e ai cittadini (art.10-bis della legge 30,12.1986,n.936)"**

presentata a Roma nella sede del CNEL il 15 gennaio.2020

## **Abstract**

*La riforma del bilancio dello Stato avviata negli ultimi decenni, e tuttora in corso, ha dato luogo alla forte accentuazione della sua funzione di strumento fondamentale di politica economica e di governo rispetto a quella tradizionale di strumento contabile. Per la caratteristica di collegare gli obiettivi alle risorse disponibili in termini quantitativi e qualitativi preventivamente definiti, il bilancio rende più credibile la realizzazione delle iniziative assunte a livello politico, spesso enunciate e diffuse solo per ragioni di consenso. In realtà il bilancio interviene in tutti i settori che interessano la vita della comunità e di ciascuno di noi. In esso troviamo le cifre, i numeri, gli euro dei tributi che paghiamo, del debito pubblico che siamo costretti ad assumere, delle spese per interventi nel campo dell'agricoltura, del commercio, dell'industria, dei trasporti, delle opere pubbliche, dell'istruzione, della sanità, del lavoro, della protezione sociale, della difesa, della giustizia e così via. Tutto questo in una dimensione notevole. Basti pensare che l'entità complessiva della spesa finale prevista in bilancio per il solo anno 2020 è di 662,6 miliardi di euro. Di qui l'interesse e la curiosità che la legge finanziaria, o meglio la legge di bilancio, suscita in gran parte dell'opinione pubblica. Le reti televisive, i giornali, i siti web e tutti i mass media se ne occupano quotidianamente. Il dibattito è acceso e l'azione politica si misura sempre di più in relazione alla qualità delle scelte che il bilancio esprime e alla capacità di attuarle. Questa relazione traccia le fasi della lenta e progressiva evoluzione della normativa di riforma del bilancio dello Stato in Italia fino ai nostri giorni tentando di sintetizzare e semplificare la complessa materia. L'ermetismo del linguaggio e il tecnicismo degli strumenti adottati in questo campo impediscono quella necessaria trasparenza e accessibilità che risponde ai principi base della democrazia e della partecipazione, relegando il bilancio in una ristretta schiera degli addetti ai lavori. Occorre pertanto procedere nella riforma migliorando anche questi aspetti. Con tali premesse, la relazione pone in evidenza che i provvedimenti legislativi più recenti, pur confermando la direzione fondamentale della politica di bilancio verso obiettivi di sviluppo economico e di finanza pubblica ritenuti essenziali, aprono la visione verso altre esigenze di natura civile, sociale e ambientale dirette all'affermazione dei diritti garantiti dalla Costituzione. In tale quadro, la relazione tratta delle iniziative in atto rivolte alla misurazione degli effetti della politica di bilancio sul benessere equo e sostenibile nella prospettiva più ampia del cammino verso la realizzazione degli obiettivi di sviluppo sostenibile contenuti nell'Agenda ONU 2030.*

## 1 - L'evoluzione della normativa di riforma del bilancio

L'evoluzione della normativa di riforma del bilancio dello Stato negli ultimi decenni si è svolta in diverse fasi fino a pervenire ad una prima sistemazione organica con la legge 31 dicembre 2009, n.196 "*Legge di contabilità e finanza pubblica*", modificata e integrata da numerosi provvedimenti e tuttora in corso di sviluppo<sup>1</sup>. In realtà si tratta di una riforma in continuo assestamento in relazione al mutare del quadro politico e istituzionale di riferimento e per la natura stessa del bilancio inteso non soltanto come documento contabile, ma come *strumento di governo* rivolto a soddisfare bisogni pubblici crescenti e mutevoli in campo economico e sociale. Dalla rassegna che seguirà del lento, ma importante e significativo processo di evoluzione della disciplina del bilancio, è possibile cogliere alcuni aspetti interessanti che caratterizzano oggi questo strumento. In particolare:

- il collegamento tra contabilità e finanza pubblica operato dalla legge 196/2009 ha ricondotto il bilancio dello Stato in un ambito più realistico in cui il principio della coerenza tra obiettivi e risorse trova attenta considerazione, tenuto anche conto dei gravi problemi dell'indebitamento
- il bilancio assume sempre più il carattere di strumento di programmazione degli interventi in tutte le vaste aree in cui si manifesta la vita della comunità
- il collegamento con le politiche dell'Unione europea comporta dei limiti, ma consente anche di considerare un orizzonte più vasto di stabilità e crescita in cui si proiettano le scelte di bilancio
- i provvedimenti normativi emanati a partire dal 2016, e in particolare la disciplina della legge di bilancio, confermano l'orientamento della politica di bilancio verso obiettivi di sviluppo economico, ma nello stesso tempo considerano altri obiettivi di natura civile, sociale e ambientale che migliorano le condizioni di vita della comunità. Ci si riferisce in particolare all'introduzione in via sperimentale del *bilancio di genere*<sup>2</sup> e alla

---

<sup>1</sup> L'articolo 50 della legge 196/2009 ha delegato il Governo ad adottare un *testo unico* delle disposizioni in materia di contabilità di Stato e di tesoreria entro il 2014. Il termine è stato più volte prorogato e le relative operazioni sono tuttora in corso come indicato nell'apposito Allegato al DEF 2019.

<sup>2</sup> Ai sensi dell'art.9 del d.lgs. 90/2016, che ha aggiunto l'art. 38-septies alla legge 196/2009, modificato dall'art.8 del d.lgs.12.9.2018,n.116, " l'adozione del bilancio di genere mira alla valutazione del diverso impatto della politica di bilancio sulle donne e sugli uomini, in termini di denaro, servizi, tempo e lavoro non retribuito, anche al fine di perseguire la parità del genere tramite le politiche pubbliche, ridefinendo e ricollocando conseguentemente le risorse, tenendo conto anche dell'andamento degli indicatori di benessere equo e sostenibile". La prima sperimentazione del bilancio di genere è stata applicata al Rendiconto generale dello Stato per l'esercizio 2016 e per l'esercizio 2017.

misurazione degli effetti della politica di bilancio sul *benessere equo e sostenibile*, cui è dedicata questa relazione.

#### *Un cenno alle origini*

Storicamente il bilancio del nuovo Stato italiano ereditò nel 1861 i principi dell'ordinamento piemontese tratti non tanto dallo statuto albertino quanto dalla "legge sarda" di Cavour del 1853. Subito dopo intervennero le prime iniziative legislative in materia di contabilità quali la legge Bastogi, la legge Cambray - Digny del 1869, la legge Magliani del 1883, le leggi Crispi del 1890-91 sull'ordinamento amministrativo e contabile delle istituzioni pubbliche di assistenza e beneficenza e così via fino a giungere all'importante riforma De Stefani del 1923<sup>3</sup>. Quest'ultima dette luogo all'emanazione del regio decreto 18.11.1923, n.2440 "Nuove disposizioni sull'amministrazione del patrimonio e sulla contabilità generale dello Stato" e al relativo Regolamento approvato con regio decreto 23.5.1924, n.827. L'impianto della disciplina era completo e organico tanto che la suddetta normativa è rimasta in vigore per oltre quaranta anni, sia pure con numerose modificazioni e integrazioni introdotte dopo l'approvazione della Costituzione nel 1947. Essa ha inoltre influenzato la disciplina dell'ordinamento contabile degli enti locali e di altri enti pubblici secondo una visione rigorosa e centralistica che era propria dei tempi in cui si era formata e che si andava sviluppando anche attraverso una pioggia di istruzioni e di circolari restrittive recanti una serie minuziosa di regole di gestione improntate al sospetto e al formalismo esasperato<sup>4</sup>. Nell'ambito delle citate fonti, il bilancio di previsione è stato sempre concepito come strumento di controllo preventivo del Parlamento sull'attività di spesa del Governo e tecnicamente formulato in termini di *bilancio finanziario di competenza*<sup>5</sup>.

#### *La riforma del bilancio parte dalle Regioni*

Anche se numerose sono le modifiche successivamente introdotte alle suddette fonti, anche per effetto dell'entrata in vigore della Costituzione, occorre attendere gli anni '60 per

---

<sup>3</sup> La legge Cavour è del 23.3.1853, n.1483 - La legge Bastogi n.94 del 10.7.1861 ha introdotto "Il gran libro del debito pubblico del Regno". La legge Cambray - Digny è del 22.4.1869, n.5026. La legge Magliani è dell'8.7.1883, n.1455- La legge Crispi sulle Istituzioni pubbliche di beneficenza è del 17.7.1890, n.6972, il relativo Regolamento di amministrazione e contabilità è stato approvato con regio decreto 5.2.1891, n.99. Il primo bilancio del Regno d'Italia è dell'esercizio 1862.

<sup>4</sup> Si consideri al riguardo il "Testo unico della legge comunale provinciale", approvato con regio decreto 3.3.1934, n.383, che è rimasto in gran parte in vigore fino agli anni '60 ed oltre.

<sup>5</sup> Il bilancio di competenza contiene le previsioni delle entrate nella fase dell'accertamento e le previsioni della spesa nella fase dell'impegno. Esso costituisce strumento di autorizzazione e limite.

assistere ai primi segnali di cambiamento della disciplina di taluni aspetti del bilancio dello Stato con la legge Curti del 1° marzo 1964, n. 62. Questo provvedimento avvia il processo di evoluzione della contabilità pubblica in Italia introducendo tre nuove regole di notevole importanza e semplicità:

- la coincidenza dell'anno finanziario dello Stato con l'anno solare<sup>6</sup>
- l'unificazione in un solo disegno di legge di bilancio di tutti gli stati di previsione dei ministeri
- l'introduzione della classificazione economica e funzionale della spesa.

Il processo di riforma del bilancio dello Stato assume un più deciso sviluppo negli anni '70 e '80 con l'istituzione delle regioni a statuto ordinario. Il crescente intervento dei poteri pubblici nell'economia del paese, i gravi e persistenti fenomeni di lentezza e di incapacità della pubblica amministrazione, l'esigenza a livello politico di dare attuazione ai principi di decentramento e di autonomia regionale e locale previste dalla Costituzione aprono la via verso una nuova concezione del bilancio. Sorgono così, già in sede di elaborazione degli statuti regionali (1971), i nuovi principi cardine dell'ordinamento contabile delle regioni. Una prima fase che va dal 1970 al 1976 è caratterizzata dall'estensione alle regioni a statuto ordinario della normativa sull'amministrazione del patrimonio e sulla contabilità generale dello Stato del 1923, in quanto applicabile, per effetto dell'articolo 20 della legge 16.5.1970, n. 281<sup>7</sup>. Il palese contrasto tra i principi statutari in materia di contabilità e l'evidente difficoltà di applicare detta normativa alle nuove e diverse esigenze dell'ordinamento regionale portarono ben presto all'emanazione di una legge-quadro che, accogliendo detti principi, consentisse alle regioni di darsi un proprio ordinamento contabile entro i limiti dell'autonomia organizzativa e finanziaria prevista dalla Costituzione. Particolare rilievo assumeva soprattutto l'esigenza di disciplinare in maniera diversa l'istituto del bilancio da intendere come strumento di programmazione. Si perviene in tal modo all'emanazione della legge 19.5.1976, n. 335 "*Principi fondamentali e norme di coordinamento in materia di bilancio e di contabilità delle regioni*"<sup>8</sup> che mira, per la prima volta in Italia, a

---

<sup>6</sup> In precedenza, l'anno finanziario dello Stato decorreva dal 1° luglio al 30 giugno successivo, mentre nel caso dei comuni e delle province la coincidenza con l'anno solare già preesisteva.

<sup>7</sup> Peggio di così non si poteva iniziare e la norma venne subito impugnata da alcune regioni davanti alla Corte costituzionale che ritenne legittima tale estensione, purché fosse stata intesa come disciplina meramente transitoria, e con invito al Governo a predisporre una legge-quadro al riguardo.

<sup>8</sup> La legge 335/1976 è stata abrogata molto tempo dopo dal decreto legislativo 28 marzo 2000, n. 76 che presenta la medesima denominazione, ma il suo impianto logico e sistematico si è rivelato talmente solido da

collegare gli strumenti di bilancio agli strumenti di programmazione al fine di disegnare un processo più razionale di decisione e di gestione<sup>9</sup>. Negli anni 1977 e 1978 quasi tutte le regioni riescono a dotarsi di una propria legge di contabilità rivolta a sviluppare e ad attuare i principi indicati. Tra i nuovi strumenti assumono particolare rilievo il bilancio pluriennale e il bilancio di cassa che per la prima volta fanno il loro ingresso nell'ordinamento contabile. Il *bilancio pluriennale* viene inteso come strumento necessario della programmazione economico-finanziaria regionale in quanto realizza il collegamento tra programma regionale di sviluppo, leggi di spesa e bilancio annuale. Con l'introduzione del *bilancio di cassa accanto al bilancio di competenza* si realizza un sistema compiuto di previsioni, tuttora vigente, che attengono alle fasi più significative dei procedimenti di gestione delle entrate e delle spese. Il bilancio di cassa assume rilevanza giuridica ai fini dell'autorizzazione e della limitazione dei pagamenti, ma ha soprattutto la funzione di riferire la politica di spesa a flussi reali da realizzare entro scadenze certe, ricollegando il momento decisionale al momento operativo<sup>10</sup>. La riforma del sistema di bilancio in Italia nasce dunque con le regioni per propagarsi subito dopo nello Stato e negli enti locali.

*1978 - La prima fase di riforma del bilancio: la nuova impostazione*

All'importante processo di evoluzione della disciplina del bilancio, aperto dalla legge 335/76, non poteva restare estraneo lo Stato che, solo due anni dopo, adeguava la propria

---

influenzare le riforme successive ed è stato pertanto sostanzialmente confermato con alcuni adeguamenti. Essi hanno riguardato l'estensione alle regioni dei nuovi istituti che si erano andati affermando nella normativa sull'ordinamento contabile degli enti locali (1995) e dello Stato (1997) in ordine alla duplice configurazione del bilancio come strumento di decisione politica e come strumento di gestione e di rendicontazione.

<sup>9</sup> Le linee fondamentali del nuovo disegno possono essere sintetizzate come segue:

- il programma regionale di sviluppo traccia il quadro di riferimento e fissa gli obiettivi di fondo della politica regionale nel medio periodo
- il bilancio pluriennale indica le risorse da acquisire e da impiegare per conseguire gli obiettivi programmati;
- le leggi regionali di spesa determinano, di norma, gli obiettivi specifici da raggiungere e le procedure da seguire, trovando nel bilancio il riscontro di copertura;
- il bilancio annuale esprime, in termini di competenza e di cassa, la tranche di spesa e la quota di risorse da destinare nel corso dell'esercizio al conseguimento degli obiettivi fissati dalle leggi di spesa;
- la gestione del bilancio si svolge secondo la disciplina legislativa regionale rivolta a stabilire modalità e competenze e a introdurre controlli anche a carattere economico-finanziario;
- il rendiconto dimostra, tra l'altro, i costi sostenuti e i risultati conseguiti per ciascun servizio, piano o progetto in relazione agli obiettivi del programma economico regionale.

<sup>10</sup> Il sistema misto di competenza e di cassa è oggi in vigore nelle amministrazioni dello Stato e degli enti territoriali. Si ricorda che il bilancio di cassa considera le entrate nella fase della riscossione e le spese nella fase del pagamento, sia in conto residui che in conto competenza.

legislazione in materia con la legge 5.8.1978, n. 468<sup>11</sup>. Essa rappresenta la più importante riforma del dopoguerra del bilancio dello Stato rivolta a introdurre nuovi strumenti idonei a consentire un più efficace governo della spesa pubblica e dei fenomeni di disavanzo che già si andavano formando.

I punti fondamentali della nuova disciplina sono, in sintesi, i seguenti:

- configurazione di un nuovo sistema di bilancio collegato alle esigenze di programmazione delle scelte di finanza pubblica
- introduzione della legge finanziaria come nuovo strumento normativo capace di eliminare o di attenuare gli effetti sul bilancio della legislazione di spesa e di consentire il recupero di spazi di manovra
- individuazione dell'area del settore pubblico allargato ai fini del coordinamento e del consolidamento dei conti degli enti pubblici rientranti nel settore medesimo e del governo dei relativi flussi.

Il nuovo sistema di bilancio è basato essenzialmente sull'introduzione del bilancio pluriennale, sulla nuova versione del bilancio annuale, sul modo di formulare le leggi di spesa. Con riferimento al bilancio annuale, la maggiore novità è rappresentata dall'introduzione del *bilancio di cassa accanto al bilancio di competenza* la cui disciplina presenta, in sostanza, le medesime caratteristiche di quella concernente gli analoghi bilanci regionali. Non mancano, inoltre, disposizioni rivolte a disciplinare in maniera più organica i diversi istituti attinenti alla formazione e alla gestione del bilancio annuale e che riguardano i principi fondamentali, l'iscrizione dei fondi di riserva e dei fondi speciali, l'esercizio provvisorio, l'assestamento, le variazioni, la definizione degli impegni di spesa e così via.

#### *1988 – La seconda fase: il DPEF e la revisione della legge finanziaria*

Il mancato funzionamento di alcuni dei nuovi strumenti introdotti per frenare l'espansione della spesa pubblica, e in particolare della legge finanziaria e dei meccanismi di copertura delle leggi di spesa, ha indotto il Parlamento, dieci anni dopo, ad operare un ulteriore intervento di vasta portata sulla disciplina del bilancio dello Stato. Si tratta della legge 23.8.1988, n. 362 che mira a mettere a punto gli strumenti di programmazione finanziaria e di bilancio inteso, quest'ultimo, come sede sostanziale di decisioni politiche rivolte al governo della spesa pubblica. Ne risulta una normativa non

---

<sup>11</sup> La legge 468/78 è stata abrogata nel 2009 dalla legge 196 di disciplina della contabilità e della finanza pubblica. L'impostazione di base è rimasta tuttavia la stessa ancora oggi.

semplicemente integratrice della legge 468/1978, bensì innovativa in termini di processo di formazione del bilancio, di sequenza logica delle relative fasi e di migliore configurazione dei diversi documenti previsionali legati tra loro da forti vincoli di complementarità<sup>12</sup>. Particolare rilievo assume il documento di programmazione economico-finanziaria (DPEF) che entro il 30 giugno di ciascun anno il Governo presenta alle Camere. Esso rappresenta l'antesignano dell'attuale DEF e si pone come documento politico fondamentale di riferimento per la formazione del bilancio che, a differenza delle regioni, si svolgeva in precedenza al di fuori di un quadro preordinato di programmazione. Ma l'aspetto certamente più notevole, che ha messo in moto il processo di revisione della legge 468/78, riguarda *la nuova disciplina della legge finanziaria*. Nel primo decennio della sua introduzione, questo strumento era diventato un provvedimento "omnibus", sovraccarico di disposizioni più varie che venivano inserite via via in sede di esame parlamentare, approfittando della corsia preferenziale della sessione di bilancio e complicando l'iter di approvazione del bilancio stesso. La nuova disciplina stabilisce in maniera rigorosa i contenuti tassativi del provvedimento e pone divieti all'introduzione di entrate e di spese nei casi diversi da quelli espressamente previsti. In tal modo la legge finanziaria recupera la funzione originaria di incidere sulla legislazione vigente al fine di adeguarne gli effetti finanziari agli obiettivi di politica economica. Per svolgere questa funzione essenziale, essa contiene tra l'altro:

- la determinazione di due limiti fondamentali nella politica di bilancio: il saldo netto da finanziare e il ricorso al mercato finanziario
- la determinazione degli importi dei 'fondi speciali' e le corrispondenti tabelle esplicative dei provvedimenti legislativi in corso
- le misure di carattere fiscale che incidono sul quantum delle prestazioni
- la determinazione delle quote derivanti da leggi di spesa a carattere pluriennale e da leggi di spesa permanente che ad essa rinviano per la quantificazione

---

<sup>12</sup> La legge 362/88 presenta i seguenti contenuti più rilevanti:

- ridisegna il nuovo sistema degli strumenti di programmazione finanziaria e di bilancio costituito dal documento di programmazione economico-finanziaria (DPEF), dalla relazione previsionale e programmatica, dal bilancio pluriennale, dal bilancio annuale, dalla legge finanziaria, dalle leggi collegate alla manovra di finanza pubblica
- definisce le modalità e i criteri di formazione del bilancio annuale, confermando il sistema misto di previsioni di competenza e di cassa
- detta una nuova disciplina della legge finanziaria rivolta a restituire a questo documento il carattere originario di strumento fondamentale della politica di bilancio
- detta norme tassative in ordine alla copertura finanziaria delle leggi che importano nuove o maggiori spese o minori entrate.



- l'importo complessivo massimo della spesa destinata al rinnovo dei contratti del pubblico impiego

La particolare cautela derivante dall'esigenza di difendere la nuova legge finanziaria da eventuali assalti, così come si era verificato in passato, ha indotto il legislatore non soltanto a fissare il *contenuto necessario* negli elementi indicati, bensì a porre limiti rigorosi al fine di evitare che la legge potesse divenire uno strumento di squilibrio, anziché di governo della finanza pubblica. Ma alla luce dell'esperienza maturata negli ultimi anni ancora una volta il fine suddetto non è stato raggiunto. L'acceso dibattito parlamentare che ha caratterizzato l'esame dei disegni di legge finanziaria e il ricorso frequente al voto di fiducia per la sua approvazione hanno dato luogo a iniziative di ulteriore riforma di questo delicato strumento che confluirà più tardi nella legge di bilancio<sup>13</sup>.

#### *1997 - La terza fase: la struttura. Il doppio bilancio*

Le profonde innovazioni introdotte nella disciplina del bilancio dello Stato avevano lasciato inalterato il sistema di classificazione delle entrate e delle spese che era sostanzialmente quello della riforma Curti del 1964. Le spese erano distinte in "titoli" e in "categorie" secondo l'analisi economica, in "rubriche" secondo l'organo che amministrava la spesa (normalmente le direzioni generali dei ministeri) e in "capitoli" con riferimento ai singoli oggetti. In allegato la spesa stessa era poi riclassificata in relazione alle funzioni dello Stato (analisi funzionale). Questo sistema di classificazione aveva dato luogo a una notevolissima frantumazione della base del bilancio che era disseminata in migliaia di capitoli più volte ripetuti, scarsamente significativi, riferiti ad oggetti disomogenei e dotati di stanziamenti di importo notevolmente differente. Ne era così scaturito un bilancio di difficile lettura, con contenuti dispersivi e con una struttura inadeguata sia come strumento di decisione a livello politico, sia come strumento di gestione a livello amministrativo. Per questi motivi, e anche sulla scia della nuova disciplina dell'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali<sup>14</sup>, è stata emanata la legge 3.4.1997, n. 94 che apre la via alla terza fase della riforma del bilancio dello Stato, quasi a cadenza

---

<sup>13</sup> La legge 4.8. 2016, n.163 ha riformulato il contenuto della legge finanziaria e ha previsto l'unificazione della legge stessa con la legge di bilancio in un solo provvedimento denominato "*legge di bilancio*". I contenuti della prima sezione di questa legge sono tuttavia identici a quelli indicati nel testo e ripresi dalla legge di contabilità e finanza pubblica 31.12.2009, n.196 (v. oltre).

<sup>14</sup> Dopo decenni di attesa, con il decreto legislativo 25 febbraio 1995, n.77 è stata dettata una disciplina organica dell'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali quasi interamente confluita nella parte II del TUEL 18.8.2000, n.267 attualmente in vigore.

decennale. Essa riconduce l'unità previsionale di base dell'entrata e della spesa ai singoli centri di responsabilità amministrativa cui è affidata la relativa gestione e introduce la classificazione della spesa per funzioni-obiettivo, individuate con riguardo all'esigenza di definire le politiche pubbliche di settore e di misurare il prodotto delle attività amministrative anche in termini di servizi finali resi ai cittadini.

Con il successivo decreto legislativo 7 agosto 1997, n.279, il bilancio dello Stato cambia volto. Viene rivalutata la funzione delle "Note preliminari" agli stati di previsione della spesa nelle quali devono essere, tra l'altro, indicati gli obiettivi che le amministrazioni intendono conseguire in termini di livello dei servizi e degli interventi, e gli indicatori di efficacia e di efficienza che si intendono utilizzare per valutare i risultati. Ma soprattutto viene stabilita la regola di procedere alla determinazione degli stanziamenti esclusivamente in relazione alle esigenze funzionali e agli obiettivi concretamente perseguibili nell'ambito delle funzioni assegnate e nel periodo cui si riferisce il bilancio. Viene in sostanza indicato un criterio di previsione della spesa basato sulla programmazione e introdotto il divieto di procedere ad *"ogni quantificazione basata sul mero calcolo della spesa storica incrementale"*. La regola suddetta rappresenta un modo esemplare di codificazione del metodo della programmazione di bilancio, ma è tuttora largamente disattesa. Analogamente a quanto previsto per gli enti locali dal nuovo ordinamento finanziario e contabile, anche nello Stato si assiste, a partire dal 1998, all'elaborazione di *due bilanci*: l'uno, più aggregato, da sottoporre all'approvazione del Parlamento e suddiviso in unità previsionali di base; l'altro, più analitico, che viene approvato subito dopo con decreto del ministro dell'economia e delle finanze, da utilizzare ai fini della gestione e della rendicontazione e suddiviso in capitoli.

## **2 - La legge di contabilità e di finanza pubblica**

La legge 31.12.2009, n.96 costituisce l'attuale fonte di riferimento della disciplina della contabilità pubblica costruita attraverso un'importante operazione di sistemazione, razionalizzazione e riordino delle normativa di riforma precedentemente emanata e l'introduzione di nuove regole e modelli in linea con i trattati dell'Unione europea e rivolti alla modernizzazione e all'armonizzazione dei sistemi di bilancio a tutti i livelli. Essa abroga la legge 468 del 1968 e le successive modificazioni. Il testo ha subito fino ad oggi numerose modifiche e integrazioni rese necessarie dal nuovo scenario dei rapporti con l'UE, dalla profonda revisione dell'articolo 81 della

Costituzione, dai nuovi istituti introdotti in seguito alle deleghe in essa contenuti<sup>15</sup>. Si potrebbe dire tuttavia che, a distanza di quasi un secolo dalla legge sull'amministrazione del patrimonio e la contabilità generale dello Stato del 1923, si è giunti finalmente a emanare una normativa organica di contabilità e finanza pubblica che getta le basi per l'adozione di un *testo unico* in un vasto processo di riforma ancora da completare<sup>16</sup>. L'iter di formazione è stato rapido: la proposta di legge è stata presentata al Senato ad iniziativa di 14 senatori il 24 febbraio 2009 e dal Senato approvata il 24 giugno, emendata e approvata dalla Camera l'11 novembre e stata definitivamente approvata dal Senato il 23 dicembre dello stesso anno.

La materia trattata è molto estesa e si sviluppa in 52 articoli raccolti nei seguenti dieci Titoli:

- Titolo I - Principi di coordinamento, obiettivi di finanza pubblica e armonizzazione dei sistemi contabili (artt. 1 - 3)
- Titolo II- Misure per la trasparenza e la controllabilità della spesa (artt. 4 - 6)
- Titolo III - Programmazione degli obiettivi di finanza pubblica (artt. 7 - 12)
- Titolo IV - Monitoraggio dei conti pubblici (artt. 13-16)
- Titolo V - La copertura finanziaria delle leggi (artt. 17 - 19)
- Titolo VI - Il bilancio dello Stato (artt. 20 - 43)
- Titolo VII- Tesoreria degli enti pubblici e programmazione dei flussi di cassa (artt. 44 - 48)
- Titolo VIII - Controlli di Ragioneria e valutazione della spesa (art. 49)
- Titolo XI - Testo unico delle disposizioni in materia di contabilità di Stato e di tesoreria (art. 50)
- Titolo X - Disposizioni finali e transitorie (artt. 51 e 52)

Al ciclo della programmazione finanziaria e di bilancio è dedicato l'intero titolo III che disciplina gli strumenti di programmazione, il coordinamento della finanza pubblica degli enti territoriali, i rapporti con l'Unione europea, il DEF, l'Ufficio parlamentare del bilancio, la manovra di finanza pubblica. Il titolo VI riguarda la disciplina della legge di bilancio, la

---

<sup>15</sup> La legge 196/2009 è stata pubblicata nel S.O. alla G.U. n.303 del 31.12 2009. Le modifiche finora introdotte da successivi provvedimenti legislativi (circa 300) sono intervenute adottando la tecnica legislativa delle modifiche, integrazioni o sostituzioni di commi o periodi della legge 196/2009 rendendo pertanto necessaria la consultazione attraverso testi coordinati in attesa della prevista adozione del testo unico.

<sup>16</sup> L'articolo 50 della legge 196/2009 ha delegato il Governo ad adottare un testo unico delle disposizioni in materia di contabilità di Stato e di tesoreria entro il 2014. Il termine è stato più volte prorogato, ma a distanza di cinque anni il testo unico non è stato ancora emanato.

struttura del bilancio di previsione, la nota integrativa, il processo di formazione del bilancio, i principi contabili generali, la classificazione delle entrate e delle spese, la disciplina dei fondi di riserva, l'assestamento e le variazioni di bilancio, l'impegno e il pagamento delle spese, i residui passivi, la disciplina del rendiconto generale dello Stato, il bilancio di genere, l'analisi e la valutazione della spesa. Contiene altresì due importanti deleghe al Governo per la revisione della struttura del bilancio e per il potenziamento della funzione del bilancio di cassa (articoli 40 e 42)<sup>17</sup>.

Gran parte delle modifiche e delle integrazioni introdotte alla legge 196/2009 riguardano la disciplina del sistema di bilancio. Si ricordano in particolare:

- la legge 7.4.2011, n.39 e la legge costituzionale 20.4.2012, n.1, emanate in conseguenza delle nuove regole in materia di bilancio adottate dall'Unione europea in ordine al coordinamento delle politiche economiche degli Stati membri<sup>18</sup>

- la legge 24.12.2012, n.243, recante disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio in seguito alla modifica apportata all'articolo 81 della Costituzione

- il decreto legislativo 23 giugno 2011, n.118 e le disposizioni integrative e correttive introdotte con il decreto legislativo 10 agosto 2014, n.126, in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5.5.2009, n.42

- il decreto legislativo 12.5.2016, n.90 e le disposizioni integrative e correttive introdotte con il decreto legislativo 12.9.2018, n.116 rivolte al completamento della riforma della struttura del bilancio dello Stato

- il decreto legislativo 12.5.2016, n.93, concernente il riordino della disciplina per la gestione del bilancio e il potenziamento della funzione del bilancio di cassa

---

<sup>17</sup> Alla delega contenuta negli articoli 40 e 42 della legge 196/2009 è stata data attuazione con i decreti legislativi 12.5.2016, n.90, 12.5.2016, n.93 e 12.9.2018, n.116.

<sup>18</sup> Si ricorda in particolare:

- il Patto euro plus, approvato dal Consiglio europeo il 24 - 25 marzo 2011 da 17 Paesi dell'eurozona più altri 6 Paesi dell' U.E., con il quale s'introducono, tra l'altro, nuove regole inerenti la conduzione delle politiche di bilancio (ridurre l'indebitamento, evitare disavanzi eccessivi, tendere al pareggio strutturale del bilancio) e si disciplina il 'semestre europeo' come istituto di coordinamento e di controllo preventivo, concomitante e successivo delle politiche di bilancio dei Paesi aderenti al Patto.

- il Fiscal Compact, firmato il 2 marzo 2012 dai Capi di Stato e di Governo (ad eccezione del Regno Unito e della Repubblica Ceca) e in vigore dal 2013. Detta due regole fondamentali: divieto di deficit strutturale superiore allo 0,5% del PIL, riduzione del debito pubblico in misura di 1/20 della differenza tra il suo ammontare e la soglia del 60% del PIL. Introduce altri obblighi tra i quali quello di inserire le nuove regole in norme di natura costituzionale o comunque nella legislazione nazionale. L'Italia ha provveduto con la legge costituzionale 20.4.2012,n.1 e con la legge di attuazione 24.12.2012,n.243.

- la legge 4.8.2016, n.163, che introduce tra l'altro modifiche notevoli al contenuto della legge di bilancio in attuazione dell'articolo 13 della legge 24.12.2012, n.243.

### **3 - Il ciclo della programmazione finanziaria e di bilancio**

Il ciclo della programmazione finanziaria e di bilancio, oggi esistente alla luce della legge 196/2009 e delle successive modifiche e integrazioni, si svolge attraverso i seguenti strumenti:

	<i>da presentare alle Camere entro il</i>
Documento di economia finanza (DEF)	10 aprile
Nota di aggiornamento del DEF (NADEF)	27 settembre
Disegno di legge di bilancio	20 ottobre
Disegni di legge collegati alla manovra di finanza pubblica (eventuali)	31 gennaio
Disegno di legge di assestamento	30 giugno
Specifici strumenti di programmazione delle amministrazioni pubbliche diverse dallo Stato	- termini non definiti

Esaminiamo in sintesi i tre strumenti principali attraverso i quali il ciclo si svolge: il DEF, la legge di bilancio, il bilancio dello Stato.

#### *Il Documento di programmazione economica e finanziaria (DEF)*

Il DEF rappresenta l'atto fondamentale di programmazione nel processo di formazione del bilancio in quanto esprime gli obiettivi della politica economica e finanziaria da conseguire nel triennio cui il bilancio si riferisce. E' presentato alle Camere entro il 10 aprile di ciascun anno, per le conseguenti deliberazioni parlamentari, e al Consiglio e alla Commissione dell'Unione Europea entro il 30 aprile per consentirne l'esame e le verifiche previste dagli accordi comunitari per tutti i paesi appartenenti alla zona euro. Il DEF si compone di tre sezioni.

La prima reca lo schema del *Programma di stabilità* che contiene, oltre a numerose altre informazioni, l'individuazione dei seguenti principali obiettivi e grandezze:

- obiettivi di politica economica e quadro delle previsioni economiche e di finanza pubblica e obiettivi articolati per i sottosettori del conto delle amministrazioni pubbliche relativi alle amministrazioni centrali, alle amministrazioni locali e agli enti di previdenza e assistenza sociale
- obiettivi programmatici, definiti in coerenza con quanto previsto dall'ordinamento europeo e, per ciascun anno del

periodo di riferimento, in rapporto al prodotto interno lordo e al debito delle amministrazioni pubbliche

- la manovra necessaria per il conseguimento degli obiettivi programmatici nei sottosettori suddetti e indicazione di massima delle misure attraverso le quali si prevede di raggiungerli
- previsioni di finanza pubblica di lungo periodo e interventi che s'intendono adottare per garantirne la sostenibilità.

La seconda sezione del DEF *Analisi e tendenze della finanza pubblica* contiene, tra l'altro:

- le previsioni tendenziali a legislazione vigente, almeno per il triennio successivo
- l'indicazione della pressione fiscale delle amministrazioni pubbliche e le previsioni relative al debito delle medesime nel loro complesso e per i sottosettori indicati
- le risorse destinate allo sviluppo delle aree sottoutilizzate, con evidenziazione dei fondi nazionali addizionali
- l'individuazione di regole generali sull'evoluzione della spesa delle amministrazioni pubbliche in coerenza con gli obiettivi programmatici indicati nella prima sezione.

La terza sezione del DEF reca lo schema del *Programma nazionale di riforma* e indica tra l'altro:

- lo stato di avanzamento delle riforme avviate, con indicazione dell'eventuale scostamento tra i risultati previsti e quelli conseguiti
- gli squilibri macroeconomici nazionali e i fattori di natura macroeconomica che incidono sulla competitività
- le priorità del Paese e le principali riforme da attuare, i tempi previsti per la loro attuazione e la compatibilità con gli obiettivi programmatici indicati nella prima sezione
- i prevedibili effetti delle riforme proposte in termini di crescita dell'economia, di rafforzamento della competitività del sistema economico e di aumento dell'occupazione.

Al DEF sono allegati importanti documenti tra i quali, dal 2017, *l'allegato concernente i dati sull'andamento nell'ultimo triennio degli indicatori di benessere equo e sostenibile e sull'evoluzione degli stessi*. Appare dunque evidente come il DEF costituisca un documento fondamentale di politica economica in cui sono indicati obiettivi strategici che troveranno sviluppo nei successivi strumenti di programmazione e di bilancio. In particolare il DEF, con una Nota da presentare al Parlamento entro il 27 settembre (*NADEF*), è soggetto ad un necessario aggiornamento che tiene conto, tra l'altro, delle osservazioni formulate dalla Commissione UE. Si perviene così alla data del

20 ottobre in cui il Presidente del Consiglio dei Ministri presenta al Parlamento il disegno di legge di bilancio.

*La legge di bilancio*

E' stata introdotta nell'ordinamento contabile dalla legge 4.8.2016, n.163 ed ha avuto la sua prima applicazione con il bilancio per l'esercizio 2017. Essa ha disposto, tra l'altro, l'unificazione dei due precedenti strumenti legislativi della "legge finanziaria" (detta poi "legge di stabilità") e della "legge di bilancio" in un solo provvedimento denominato appunto "legge di bilancio". Si è trattato di una riforma importante rivolta a rendere molto più agevole l'intero procedimento di approvazione del bilancio da parte delle Camere che in passato dovevano ricorrere all'esame e all'approvazione di due distinti disegni di legge: l'uno, la legge finanziaria di contenuto sostanziale in quanto, sia pure entro determinati limiti, poteva modificare la legislazione preesistente e disciplinare nuovi interventi; l'altro, la legge di bilancio che rivestiva un valore meramente formale in quanto rivolta alla mera approvazione degli stati di previsione dell'entrata e della spesa dei ministeri. Oltre a semplificare e ad accelerare l'esame del disegno di legge da parte del Parlamento, l'innovazione ha consentito di collegare in maniera più stretta e coerente le decisioni di bilancio agli obiettivi indicati nel DEF attraverso la loro specificazione e l'adozione delle conseguenti misure quantitative necessarie per la loro realizzazione. In sintesi la legge di bilancio si riferisce ad un periodo triennale e si compone di due sezioni. La *prima sezione* presenta in sostanza gli stessi contenuti che erano propri della legge finanziaria e che vengono riformulati come segue:

- determinazione del livello massimo del ricorso al mercato finanziario e del saldo netto da finanziare in termini di competenza e di cassa<sup>19</sup>
- norme in materia di entrata e di spesa che determinano effetti finanziari sulle previsioni di bilancio e sui saldi attraverso interventi rivolti a modificare i parametri che regolano l'evoluzione delle entrate e delle spese in base alla legislazione vigente o attraverso nuovi interventi
- norme rivolte a rafforzare il contrasto e la prevenzione dell'evasione fiscale e contributiva
- previsione dei 'fondi speciali'

---

<sup>19</sup> Il *saldo netto da finanziare* è dato dalla differenza negativa tra spese finali ed entrate finali. Le *spese finali* sono date dalla somma delle spese correnti e delle spese in conto capitale. Le *entrate finali* sono date dalla somma delle entrate tributarie, extratributarie e per alienazione di beni patrimoniali. Il *ricorso al mercato finanziario* è dato dalla differenza tra il totale della spesa e il totale delle entrate finali.

- importo complessivo massimo destinato al rinnovo dei contratti del pubblico impiego
- eventuali norme recanti misure correttive degli effetti finanziari derivanti dalle leggi di spesa la cui copertura presenta scostamenti rispetto alle previsioni
- norme eventualmente necessarie a garantire il concorso degli enti territoriali agli obiettivi di finanza pubblica.

Come già stabilito dalla precedente normativa, la sezione prima della legge di bilancio non deve in ogni caso contenere norme di delega, norme di carattere ordinamentale e organizzativo, interventi di natura localistica o microsettoriale, norme che dispongono la variazione diretta delle previsioni di entrata e di spesa del bilancio a legislazione invariata contenute nella seconda sezione. Questi divieti vengono tuttavia normalmente disattesi nelle centinaia di disposizioni che prima caratterizzavano la legge finanziaria e la legge di stabilità e che ora caratterizzano la legge di bilancio.

La *seconda sezione* della legge di bilancio:

- espone per l'entrata e per ciascuno stato di previsione della spesa le unità di voto parlamentare con le relative previsioni di competenza e di cassa. Queste ultime sono formate sulla base della legislazione vigente, tenuto conto dei parametri economici utilizzati nel DEF per le previsioni di finanza pubblica e di altre variabili. Con Nota di variazione approvata da ciascuna Camera prima della votazione finale, dette previsioni incorporano, per ciascuna unità di voto, gli effetti finanziari derivanti dalle disposizioni e dagli interventi contenuti nella sezione prima
- stabilisce, per ciascun anno del triennio di riferimento, l'importo massimo di emissione di titoli dello Stato in Italia e all'estero
- consente di rimodulare in via compensativa, rifinanziare, ridurre e riprogrammare le dotazioni finanziarie relative a spese autorizzate da espressa disposizione legislativa, anche con riferimento al periodo di iscrizione in bilancio ("spese per fattori legislativi")
- può disporre regolazioni meramente quantitative rinviate alla legge di bilancio dalle leggi vigenti.

Come è possibile osservare la nuova disciplina della legge di bilancio presenta caratteri innovativi interessanti rispetto alla precedente normativa, ma conferma anche molti dei contenuti già previsti nelle leggi 468/1978 e successive.

#### *Il bilancio di previsione*

Il Parlamento approva la legge di bilancio normalmente entro il 31 dicembre di ciascun anno allo scopo di evitare il



ricorso all'èsercizio provvisorio che comporta forti limiti alla gestione. Questa esigenza ha reso necessario molto spesso di ricorrere alla mozione di fiducia al Governo riunendo il testo in un solo articolo formato da centinaia di commi che rendono la legge poco leggibile. In via schematica, gli aspetti principali della vigente disciplina sono i seguenti <sup>20</sup>.

#### *Formazione del bilancio*

- I ministri indicano le risorse necessarie per il raggiungimento degli obiettivi di spesa definiti entro il 31 maggio con DPCM sulla base degli obiettivi programmatici indicati nel DEF
- Il MEF valuta la congruità e la coerenza tra gli obiettivi perseguiti da ciascun ministero e le risorse richieste per la loro realizzazione
- Il Governo presenta alle Camere il disegno di legge di bilancio entro il 20 ottobre
- Il Parlamento provvede, nell'ordine, all'approvazione del disegno di legge di bilancio, all'approvazione della nota di variazione, all'approvazione definitiva
- il Ministro dell'economia e delle finanze, d'intesa con le amministrazioni interessate, provvede con decreto a ripartire le unità di voto parlamentare <sup>21</sup> in unità elementari di bilancio ai fini della gestione e della rendicontazione (*capitoli*).

A questo punto il bilancio si collega al *ciclo di gestione della performance* previsto dal decreto legislativo 27.10.2009, n. 150 (decreto Brunetta) ampiamente modificato dal decreto legislativo 25.5.2017, n.74 (decreto Madia)<sup>22</sup>. L'articolo 21, comma 17, della legge 196/2009 prevede infatti che entro dieci giorni dalla pubblicazione della legge di bilancio i Ministri assegnano le risorse ai responsabili della gestione. L'assegnazione avviene di norma attraverso la formazione del *Piano della performance* accompagnato dalle direttive del Ministro che si estrinsecano in schede tecniche nelle quali sono indicati gli obiettivi specifici da conseguire, gli indicatori, le procedure da seguire, i tempi da osservare.

---

<sup>20</sup> Cfr. gli articoli 7,21,22-bis, 23 e 25 della legge 196/2009 con le numerose integrazioni e modificazioni introdotte fino ad oggi.

<sup>21</sup> Le unità di voto parlamentare sono la *tipologia* per quanto riguarda le entrate e il *programma* per quanto riguarda le spese.

<sup>22</sup> Il ciclo della gestione della performance si svolge attraverso le seguenti fasi

- a) definizione e assegnazione degli obiettivi, dei risultati attesi e rispettivi indicatori (*Piano della performance*),
- b) collegamento tra obiettivi assegnati e risorse
- c) monitoraggio e attivazione correttivi
- d) misurazione e valutazione della performance
- e) utilizzo sistemi premianti basati sul merito
- f) rendicontazione dei risultati attraverso la relazione sulla performance.

### *Nota integrativa al bilancio di previsione*

Il bilancio è composto dallo stato di previsione dell'entrata, di tanti stati di previsione della spesa corrispondenti al numero dei ministeri e del quadro generale riassuntivo. La Nota integrativa deve contenere, per ciascuno stato di previsione:

#### - per l'entrata:

- i criteri per la previsione delle principali imposte e tasse
- la specificazione delle quote aventi carattere ricorrente e non ricorrente

#### per la spesa - (organizzata in due sezioni):

- la sezione prima, il piano degli obiettivi per ogni *programma* e gli indicatori di risultato
- la sezione seconda:
  - a) il contenuto dei programmi e i criteri di formulazione delle previsioni di spesa
  - b) la scheda illustrativa di ogni programma e delle leggi che lo finanziano
  - c) l'elenco dei capitoli, articoli e stanziamenti di ciascun programma
  - d) il riepilogo delle dotazioni con classificazione economica e funzionale
  - e) la scheda illustrativa dei capitoli recanti i fondi settoriali correlati alle principali politiche pubbliche di rilevanza nazionale
  - f) il budget dei costi della relativa amministrazione

### *Struttura del bilancio*

#### La classificazione delle entrate

Le entrate dello Stato sono ripartite in:

- a) *titoli*, secondo la fonte di provenienza: titolo I - entrate tributarie, titolo II - entrate extra-tributarie, titolo III - entrate derivanti da alienazione e ammortamento di beni patrimoniali e riscossione di crediti, titolo IV: entrate derivanti da accensione di prestiti. I primi tre titoli rappresentano le *entrate finali*; il quarto titolo corrisponde all'entità complessiva del ricorso al mercato finanziario
- b) *ricorrenti e non ricorrenti*, a seconda che si riferiscano a proventi la cui acquisizione sia prevista a regime ovvero limitata soltanto ad uno o più esercizi
- c) *tipologia*, ai fini dell'approvazione parlamentare
- d) *categorie*, secondo la natura
- e) *capitoli*, che rappresentano la ripartizione delle unità di voto in unità elementari ai fini della gestione e della rendicontazione. I capitoli possono essere suddivisi in articoli.

#### La classificazione delle spese

Si articola in :

*Titoli*: titolo I – Spese correnti titolo II – Spese in conto capitale

Titolo III – Spese per rimborso prestiti

*Missioni, programmi, azioni* con riferimento ai primi due titoli.

Le *missioni* rappresentano le funzioni principali e gli obiettivi strategici perseguiti con la spesa. I *programmi* rappresentano aggregati di spesa con finalità omogenea diretti al perseguimento di risultati, definiti in termini di prodotti e di servizi finali, allo scopo di conseguire gli obiettivi stabiliti nell'ambito delle missioni<sup>23</sup>. Costituiscono le *unità di voto* da parte del Parlamento. Le *azioni* rappresentano un livello di dettaglio dei programmi di spesa che specifica ulteriormente la finalità della spesa rispetto a quella individuata in ciascun programma<sup>24</sup>. Nel decreto del MEF concernente la ripartizione delle unità di voto, la spesa è suddivisa ulteriormente in *capitoli* che costituiscono le unità elementari di gestione e rendicontazione. I capitoli possono essere suddivisi in *articoli*. Le spese sono altresì presentate secondo la classificazione economico-funzionale già introdotta dalla legge Curti del 1964 con alcuni adattamenti ai fini del raccordo con la classificazione Cofog<sup>25</sup>.

*Oggetto delle previsioni*

Per ogni *unità di voto* il bilancio indica:

- a) l'ammontare presunto dei residui attivi o passivi
- b) le entrate che si prevede di accertare e le spese che si prevede di impegnare nell'anno cui bilancio si riferisce
- c) le previsioni delle entrate e delle spese relative al secondo e terzo anno del bilancio triennale
- d) l'ammontare delle entrate che si prevede di incassare e delle spese che si prevede di pagare nell'anno cui il bilancio si riferisce

Resta pertanto confermato il *sistema misto di competenza e di cassa* introdotto con la legge 468/78 con i successivi adattamenti.

#### **4 - Gli effetti delle politiche di bilancio sul benessere equo e sostenibile**

---

<sup>23</sup> La nuova definizione dei *programmi* è stata introdotta dall'art. 1 del d.lgs. 12.5.2016, n.90 che ha modificato l'art.21 della legge 196/2009.

<sup>24</sup> La nuova definizione delle *azioni* è stata introdotta dall'art. 2 del d.lgs. 12.5.2016, n.90 che ha modificato l'art.25 della legge 196/2009. Le *azioni* devono presentare alcune caratteristiche previste dalla stessa norma.

<sup>25</sup> La classificazione della spesa pubblica per funzione utilizzata nei conti nazionali fa riferimento alla Cofog (Classification of function of government), classificazione internazionale adottata come standard dal Sec95. La Cofog si articola in tre livelli di analisi: il primo è costituito da dieci *divisioni*, ciascuna delle quali è suddivisa in *gruppi*, a loro volta ripartiti in *classi*.

### *La normativa*

La legge 4 agosto 2016, n.163, oltre a disciplinare l'unificazione della legge finanziaria con la legge di bilancio in un solo provvedimento legislativo (*legge di bilancio*), ha per la prima volta gettato le premesse per l'evoluzione delle politiche di bilancio, prevalentemente fondate su obiettivi di natura economica e finanziaria, verso l'analisi degli effetti che sono in grado di produrre sul sistema sociale in termini di benessere equo e sostenibile. Una finalità ambiziosa che, collegandosi alle azioni in corso nel difficile cammino verso il conseguimento degli obiettivi di sviluppo sostenibile previsti dall'Agenda ONU 2030 (SDGs), può rappresentare un notevole salto in avanti nella valutazione dei servizi pubblici da rendere alla collettività per soddisfare la crescente esigenza di miglioramento della qualità della vita. In particolare, la legge prevede all'articolo 14 l'istituzione presso l'Istat di un Comitato<sup>26</sup> con il compito di provvedere a selezionare e definire, sulla base dell'esperienza maturata a livello nazionale e internazionale, indicatori di benessere equo e sostenibile ai fini previsti dall'art.10, comma 10-*bis*, della legge 196/2009, aggiunto dalla stessa legge 163. I predetti indicatori sono successivamente adottati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, previo parere delle Commissioni parlamentari competenti<sup>27</sup>. Il comma 10-*bis* richiamato prevede che in apposito *allegato al DEF* siano riportati l'andamento, nell'ultimo triennio, di detti indicatori BES, nonché le previsioni sull'evoluzione degli stessi nel periodo di riferimento, tenendo conto delle misure previste nella manovra di finanza pubblica per il raggiungimento degli obiettivi di politica economica e dei

---

<sup>26</sup> Il Comitato per gli indicatori di benessere equo e sostenibile è presieduto dal Ministro dell'economia e delle finanze o da un suo rappresentante delegato e ne fanno parte il Presidente dell'ISTAT e il Governatore della Banca d'Italia, o loro rappresentanti delegati, nonché due esperti della materia di comprovata esperienza scientifica provenienti da università ed enti di ricerca.

<sup>27</sup> Gli indicatori proposti dal Comitato BES e approvati dal MEF il 16.10.2017 sono:

- 1) reddito medio disponibile aggiustato pro capite
- 2) indice di diseguaglianza del reddito disponibile
- 3) indice di povertà assoluta
- 4) speranza di vita in buona salute alla nascita
- 5) eccesso di peso
- 6) uscita precoce dal sistema di istruzione e formazione
- 7) tasso di mancata partecipazione al lavoro, con relativa scomposizione per genere
- 8) rapporto tra tasso di occupazione delle donne di 25-49 anni con figli in età prescolare e delle donne senza figli
- 9) indice di criminalità predatoria
- 10) indice di efficienza della giustizia civile
- 11) emissioni di CO<sub>2</sub> e altri gas clima alteranti
- 12) indice di abusivismo edilizio

contenuti dello schema del Programma nazionale di riforma. Il comma 10,-ter, anch'esso aggiunto dalla legge 163/2016 all'art.10 della legge 196/2009, prevede inoltre che il Ministro dell'economia e delle finanze presenti alle Camere, per la trasmissione alle competenti Commissioni parlamentari, entro il 15 febbraio di ciascun anno, un'apposita *relazione* in cui è evidenziata l'evoluzione dell'andamento degli indicatori di benessere equo e sostenibile sulla base degli effetti determinati dalla legge di bilancio per il triennio in corso. Occorre infine considerare che più recentemente, con una modifica introdotta all'articolo 38-septies della legge 196/2009 concernente il bilancio di genere, l'articolo 8 del decreto legislativo 12.9.2018, n.116 stabilisce che detto bilancio deve tener conto anche dell'andamento degli indicatori di benessere equo e sostenibile.

#### *Lo stato di attuazione*

In attuazione di detta normativa si è avviato un processo, tuttora in corso, così caratterizzato:

- nell'*Allegato al DEF 2017* è stato riportato per la prima volta un esercizio di analisi basato su quattro indicatori BES:

- *reddito medio aggiustato pro-capite*
- *tasso di mancata partecipazione al lavoro*
- *indice di disegualianza del reddito disponibile*
- *emissioni di CO2 e di altri gas alteranti pro-capite*

- con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 16.10 2017 sono stati individuati 12 *indicatori BES* proposti dal Comitato

- nel mese di febbraio 2018 è stata predisposta la *prima relazione BES* riferita ai quattro indicatori suddetti

- nell'*Allegato al DEF 2018* è stato presentato il monitoraggio dell'andamento dei 12 indicatori nel triennio 2015 - 17, mentre si è estesa la previsione al triennio 2018-21 solo con riferimento ai quattro indicatori già previsti nell'allegato al DEF 2017

- in data 25 febbraio 2019 è stata presentata dal Ministro Tria la "*Relazione sugli indicatori di benessere equo e sostenibile 2019*" che tratta, in maniera prevalentemente descrittiva, gli effetti che potrebbero scaturire dai provvedimenti previsti nella legge di bilancio 2019 (in particolare, reddito di cittadinanza e quota 100) e che contiene un aggiornamento quantitativo dei dati attinenti ai quattro indicatori iniziali già precedentemente presi in considerazione

- nell'*Allegato al DEF 2019*, presentato dal Consiglio dei Ministri il 9 aprile scorso, si riporta l'andamento degli indicatori per il triennio precedente e, sulla base del nuovo quadro macroeconomico tendenziale e programmatico contenuto nel DEF, si estende la previsione fino al 2022 soltanto per i *quattro*

*indicatori* già inseriti nei precedenti allegati e nelle Relazioni BES al Parlamento. Da notare che la difficoltà dell'estensione dell'analisi ai 12 indicatori viene testualmente imputata alla "esistenza di notevoli barriere di natura statistica e metodologica"<sup>28</sup>.

- nella *Nota di aggiornamento al DEF 2019* (NADEF), approvata dal nuovo Governo il 30 settembre scorso, non si accenna agli indicatori BES, ma si espone un vasto programma di iniziative e interventi nel campo sociale, ambientale e culturale che, una volta transitati nella legge di bilancio 2020, sono rilevanti ai fini del benessere equo e sostenibile<sup>29</sup>.

#### *L'ausilio dell'ISTAT*

Tutti i documenti descritti sono stati redatti con l'ausilio fondamentale dell'ISTAT previsto dalla medesima legge 163/2016. In particolare, l'Istituto pubblica fin dal 2013 un *Rapporto annuale BES* che si avvale di oltre 130 indicatori raccolti in 12 domini<sup>30</sup> assunti a base delle determinazioni del Comitato BES. L'ultimo Rapporto è stato pubblicato il 19 dicembre 2019 e presenta una serie aggiornata e interessante di indicatori in un processo di continua evoluzione che considera anche i confronti internazionali, la distribuzione degli indicatori a livello regionale e questa volta anche un'analisi multi-dimensionale sul benessere dei giovani. L'ISTAT ha inoltre presentato e

---

<sup>28</sup> Nelle *Considerazioni preliminari* dell'Allegato BES 2019 è detto testualmente:

"L'immediata inclusione dei dodici indicatori BES nel ciclo di programmazione economico-finanziaria, attraverso la quantificazione delle previsioni nell'orizzonte temporale dei documenti programmatici ad essi relativi, è infatti resa difficoltosa dall'esistenza di notevoli barriere di natura statistica e metodologica. Le sfide a livello statistico e metodologico sono rilevanti. Per effettuare delle previsioni sull'andamento degli indicatori selezionati, così come richiede la legge, è necessario disporre sia di adeguate basi informative sia di una modellistica economico-statistica alimentata dai dati a partire dai quali sono calcolati gli indicatori BES. Allo stato attuale, tuttavia, non è disponibile una modellistica che permetta di collegare tutti i dodici indicatori di benessere alle misure di politica economica. Lo sviluppo di nuovi strumenti di analisi richiede un notevole investimento in ricerca e un congruo periodo di tempo"

<sup>29</sup> "La composizione della prossima legge di bilancio e di quelle successive sarà improntata al rilancio della crescita e dell'occupazione, all'equità ed inclusione sociale e alla sostenibilità ambientale". Da NADEF 2019.

<sup>30</sup> I domini BES individuati dall'ISTAT sono:

1. Salute
2. Istruzione e formazione
3. Lavoro e conciliazione dei tempi di vita
4. Benessere economico
5. Relazioni sociali
6. Politica e istituzioni
7. Sicurezza
8. Benessere soggettivo
9. Paesaggio e patrimonio culturale
10. Ambiente
11. Innovazione, ricerca e creatività
12. Qualità dei servizi

pubblicato il 17 aprile 2019 il secondo *Rapporto SDGs 2019* (Sustainable Development Goals system) che contiene interessanti analisi e informazioni statistiche per l'Agenda 2030 in Italia. Le analisi riguardano i 17 goals previsti dall'Agenda <sup>31</sup> misurati attraverso l'andamento tendenziale in serie storica di numerosi indicatori e consente di delineare un primo quadro statistico di sintesi dello stato di avanzamento nella realizzazione degli obiettivi di sviluppo sostenibile. Al riguardo occorre altresì richiamare l'importante serie di informazioni contenute nei documenti dell'Alleanza italiana per lo sviluppo sostenibile (ASVIs) che ha presentato a Roma il *Rapporto 2019* il 4 ottobre scorso.

## **5 - Il collegamento con il ciclo di bilancio: un obiettivo da raggiungere**

Bene dunque l'analisi statistica del BES che segue un percorso di estensione e di approfondimento reso più complesso dall'indicata difficoltà di sviluppare nuovi strumenti

---

<sup>31</sup> Gli obiettivi di sviluppo sostenibile (SDGs) approvati dall'ONU il 25.9.2015 sono i seguenti e si articolano in 169 target:

1. Porre fine ad ogni forma di povertà nel mondo
2. Porre fine alla fame, raggiungere la sicurezza alimentare, migliorare la nutrizione e promuovere un'agricoltura sostenibile
3. Assicurare la salute e il benessere per tutti e per tutte le età
4. Fornire un'educazione di qualità, equa ed inclusiva, e opportunità di apprendimento per tutti
5. Raggiungere l'uguaglianza di genere ed emancipare tutte le donne e le ragazze
6. Garantire a tutti la disponibilità e la gestione sostenibile dell'acqua e delle strutture igienico-sanitarie
7. Assicurare a tutti l'accesso a sistemi di energia economici, affidabili, sostenibili e moderni
8. Incentivare una crescita economica duratura, inclusiva e sostenibile, un'occupazione produttiva ed un lavoro dignitoso per tutti
9. Costruire un'infrastruttura resiliente e promuovere l'innovazione ed una industrializzazione equa, responsabile e sostenibile
10. Ridurre l'ineguaglianza all'interno di e fra le nazioni
11. Rendere le città e gli insediamenti umani inclusivi, sicuri, duraturi e sostenibili
12. Garantire modelli sostenibili di produzione e di consumo
13. Promuovere azioni, a tutti i livelli, per combattere il cambiamento climatico
14. Conservare e utilizzare in modo durevole gli oceani, i mari e le risorse marine per uno sviluppo sostenibile
15. Proteggere, ripristinare e favorire un uso sostenibile dell'ecosistema terrestre
16. Promuovere società pacifiche e inclusive per uno sviluppo sostenibile
17. Rafforzare i mezzi di attuazione e rinnovare il partenariato mondiale per lo sviluppo sostenibile

di ricerca e di analisi. In tale percorso apparirebbe tuttavia opportuno riunire in un solo documento gli attuali Rapporti BES e SDGs in considerazione dell'affinità degli obiettivi considerati e delle metodologie adottate. Bene anche la mole delle informazioni accurate e aggiornate da parte dell'ASVIs che estende l'ambito di riferimento nel quale andrebbero incluse e misurate le politiche rivolte al benessere equo e sostenibile. Ancora incerto, parziale e provvisorio si manifesta invece il collegamento dell'andamento degli indicatori BES con il ciclo della programmazione finanziaria e di bilancio. Dall'esame della documentazione finora prodotta a livello istituzionale (allegati DEF e Relazioni), si ha l'impressione che sia ancora distante l'obiettivo di collegare in maniera adeguata gli indicatori BES alle politiche di bilancio. I documenti suddetti presentano certamente notevole interesse, ma riflettono quasi esclusivamente dati e informazioni fornite e aggiornate dall'ISTAT. Manca in sostanza il collegamento tra i dati suddetti e le politiche di bilancio intese non in senso generico, ma come individuazione puntuale degli obiettivi del DEF che influiscono sullo stato di benessere equo e sostenibile e sugli esiti effettivi derivanti dall'attuazione di dette politiche con riferimento analitico agli strumenti nei quali il ciclo si programma finanziaria e di bilancio si manifesta e si realizza (DEF - NADEF - legge di bilancio - stati di previsione - piani della performance - relazioni sulla performance - rendiconti)<sup>32</sup>. In altri termini, la legge 163/2016 prevede due documenti fondamentali tra loro integrati in una sequenza logica e temporale:

- *l'Allegato al DEF*, che riporta l'andamento degli indicatori nell'ultimo triennio e le previsioni di tale andamento nell'anno in corso e nel triennio considerato dal DEF
- *la Relazione BES* del Ministro dell'economia e delle finanze, da presentare entro il 15 febbraio di ciascun anno, che prevede l'evoluzione degli indicatori per effetto delle misure previste dalla legge di bilancio nel triennio cui essa si riferisce.

---

<sup>32</sup> Da notare al riguardo che l'art.10 del decreto 150/2009, come modificato dal decreto 74/2017, pone un vincolo di coerenza del Piano della performance con gli obiettivi del DEF e, in particolare, con le note integrative al bilancio di previsione e con il piano degli indicatori e dei risultati attesi, consentendo una più appropriata e puntuale individuazione degli obiettivi operativi. Tra questi andrebbero evidenziati gli *obiettivi che hanno effetto sul benessere equo e sostenibile* in modo da poter monitorare l'andamento della gestione, accertare i risultati finali ottenuti e valutare i riflessi sui relativi indicatori *a consuntivo*. In tal modo verrebbe a concretizzarsi in maniera compiuta il collegamento tra le politiche di bilancio orientate al benessere e il ciclo della programmazione finanziaria e di bilancio voluto dal legislatore.



L'esigenza di collegare questi documenti al ciclo di programmazione finanziaria e di bilancio implicherebbe che il primo (l'Allegato al DEF) dimostri l'andamento degli indicatori *a consuntivo*, tenendo conto dell'effettiva realizzazione delle misure previste negli anni precedenti in relazione agli obiettivi di politica economica e sociale individuati. Si tratterebbe quindi di esaminare il rendiconto dello Stato e le relazioni finali delle performance con riferimento alle spese effettuate e agli obiettivi realmente conseguiti che hanno in concreto influito sull'andamento degli indicatori BES.

Il secondo documento (la Relazione) assume invece una connotazione più precisa in quanto strettamente collegata alla legge di bilancio e quindi dovrebbe mirare, sull'esperienza del passato, ad aggiornare le previsioni sull'evoluzione futura degli indicatori per effetto delle misure previste in detta legge; evoluzione che sarà poi presa in considerazione nell'allegato al DEF nel successivo mese di aprile. Anche in questo caso, il collegamento con le politiche di bilancio non dovrebbe essere generico e basato soltanto sugli interventi previsti dalla legge di bilancio, bensì più analitico, tenendo conto degli ulteriori strumenti che compongono il sistema di bilancio (in particolare, delle *missioni* e dei *programmi* della spesa e dei relativi stanziamenti). Il percorso indicato tiene altresì conto dei tempi nei quali i due documenti vengono elaborati e presentati: la Relazione del MEF entro il 15 febbraio e l'Allegato al DEF entro il 10 aprile di ciascun anno. Per altro verso, considerando l'orizzonte più ampio derivante dalla presentazione al Parlamento dei documenti suddetti e del relativo esame, si entra nel delicato campo della valutazione delle politiche pubbliche che non va circoscritta all'esame dell'attuazione delle leggi e dei decreti, bensì estesa e approfondita con riferimento concreto agli effetti di impatto sul sistema socio-economico e dunque anche sul benessere equo e sostenibile che dalla realizzazione di quelle politiche derivano.

## **6 - L'estensione degli indicatori BES agli enti territoriali**

Potrebbe essere opportuno estendere alle Regioni, alle Città metropolitane e ai Comuni l'introduzione di indicatori di benessere equo e sostenibile anche al fine di consentire ai cittadini la valutazione delle relative politiche in una moderna ed effettiva adozione di sistemi di accountability. In tal senso sono numerose le esperienze maturate negli anni più recenti del *bilancio sociale*, del *bilancio ambientale*, del *bilancio partecipato* e anche del *bilancio di genere*, ma si tratterebbe in questo caso di tentare di collegare l'intera politica di bilancio agli effetti sul

benessere collettivo non in termini astratti o di enunciazione, bensì attraverso adeguate metodologie di misurazione e valutazione di azioni concrete. Per gli enti territoriali, l'analisi può essere agevolata dalla vigente normativa sull'armonizzazione dei sistemi contabili e di bilancio e dalla conseguente omogeneità dei relativi strumenti che riconducono le politiche della spesa entro sistemi di classificazione per *missioni* e *programmi* facilmente confrontabili. Sussiste tuttavia la difficoltà di individuare adeguati indicatori di benessere tenendo conto della specificità delle azioni di governo, dei diversi contesti territoriali, della significatività e della disponibilità dei dati, della varietà dei processi di decisione e di gestione, dell'efficienza e dell'efficacia degli apparati. Uno dei percorsi metodologici per i *Comuni* potrebbe essere il seguente:

- l'elaborazione e il puntuale aggiornamento di un buon *Programma di mandato* (o Programma di governo) in cui gli obiettivi strategici siano individuati e descritti in maniera corretta e credibile
- l'elaborazione del *Documento unico di programmazione* (DUP) nel rispetto delle procedure, dei tempi e dei contenuti previsti dalla normativa vigente in cui, sia nella sezione strategica che in quella operativa, vengano evidenziati e misurati con idonei indicatori gli obiettivi BES da raggiungere
- la formazione anch'essa tempestiva del *bilancio di previsione*, inteso come strumento di programmazione e di governo, in cui gli stanziamenti di entrata e di spesa siano previsti in funzione di programmi e di progetti da realizzare al fine di assicurare la copertura finanziaria nel triennio di riferimento
- la formazione all'inizio di ciascun anno di un *Piano della performance* (PEG o PDO) programmatico che, in relazione al DUP e alle *missioni* e ai *programmi* della spesa del bilancio, contenga tra gli obiettivi di gestione assegnati ai dirigenti anche quelli attinenti alle azioni destinate alla realizzazione degli obiettivi misurati con gli indicatori BES.

A questo punto, l'introduzione degli indicatori BES verrebbe a collegarsi strettamente al ciclo della programmazione finanziaria e di bilancio seguendone gli sviluppi in sede di gestione, monitoraggio e verifica degli esiti finali attraverso l'esame delle relazioni della performance e dei rendiconti.

=====

Nota sull'autore

*Mario Collevocchio è professore a contratto della Scuola di Specializzazione in Studi sull'Amministrazione Pubblica (SPISA) dell'Alma Mater Studiorum di Bologna ed è uno dei maggiori esperti in management e in strumenti di programmazione e di bilancio nella PA. Alla costante e proficua attività di studio e di docenza (è autore di oltre 300 pubblicazioni e ha insegnato e insegna nelle migliori Università e Scuole nazionali di PA), unisce le notevoli esperienze maturate in qualità di direttore generale della programmazione, organizzazione e coordinamento del Ministero dei trasporti e della navigazione, segretario generale della conferenza Stato-Regioni, alto dirigente delle Regioni Veneto e Abruzzo, direttore generale della Provincia di Pescara. Attualmente è titolare dello Studio Collevocchio di PA Management Consulting in Pescara (da biografia di FORUM - PA).*