

dell'Unione europea e del mutato quadro istituzionale interno volto all'attuazione del nuovo titolo V della Costituzione.

In proposito, essenziale si rivela l'opera della Corte costituzionale, che ha ricondotto tra i principi di coordinamento il ruolo assegnato alla Corte dei conti, organo terzo e imparziale al servizio della Repubblica, la cui funzione si esplica - oltre che nei periodici referti, tra i quali assume rilievo quello specifico sul coordinamento, recentemente presentato al Parlamento - nello svolgimento del controllo sulla gestione del bilancio e delle risorse collettive.

Trattasi di funzione indicata quale principio di "armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica", in quanto ne garantisce il rispetto dell'equilibrio unitario (Corte cost. sentenza n. 179/2007). Risponde perciò pienamente alla logica del sistema che il controllo della Corte dei conti possa abbracciare ogni centro di spesa o di entrata del comparto pubblico.

1.5. La giurisprudenza della Corte costituzionale è ormai costante nel ritenere che le norme statali che fissano limiti alla spese di enti pubblici regionali sono espressione della finalità di coordinamento finanziario (da ultimo, sentenze numeri 52/2010, 284, 237 e 139/2009). Il legislatore statale può, dunque, legittimamente imporre alle Regioni vincoli alla spesa corrente per assicurare l'equilibrio unitario della finanza pubblica complessiva.

Con specifico riferimento al Patto di stabilità interno ed ai parametri costituzionali, la Corte ha posto in rilievo che la finalità del contenimento della spesa pubblica corrente rientra nella finalità generale del coordinamento finanziario (sentenze n. 284/2009, n. 417/2005, n. 267/2006 e n. 4/2004).

Ne consegue che «il legislatore statale può legittimamente imporre alle Regioni vincoli alle politiche di bilancio – anche se questi ultimi, indirettamente, vengono ad incidere sull'autonomia regionale di spesa – per ragioni di coordinamento finanziario volte a salvaguardare, proprio attraverso il contenimento della spesa corrente, l'equilibrio unitario della finanza pubblica complessiva, in connessione con il perseguimento di obiettivi nazionali, condizionati anche da obblighi comunitari», e che i principi di coordinamento della finanza pubblica comprendono anche «norme puntuali adottate dal legislatore per realizzare in concreto la finalità del coordinamento finanziario, che per sua natura eccede le possibilità di intervento dei livelli territoriali sub-statali», nel rispetto di due condizioni: «in primo luogo, che si limitino a porre obiettivi di riequilibrio della medesima, intesi nel senso di un transitorio contenimento complessivo, anche se non generale, della spesa corrente; in secondo luogo, che non prevedano in modo esaustivo strumenti o modalità per il perseguimento dei suddetti obiettivi», chiarendo che possono essere ricondotti nell'ambito del principio di coordinamento della finanza pubblica

«norme puntuali adottate dal legislatore per realizzare in concreto la finalità del coordinamento finanziario, che per sua natura eccede le possibilità di intervento dei livelli territoriali sub-statali» (sentenza n. 237/2009, in conformità alla sentenza n. 417/2005).

Il sistema finanziario e tributario degli enti locali è oggetto delle disposizioni dell'art. 119 della Costituzione, come novellato dalla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3. In proposito, la Corte ha affermato che, fino all'attuazione da parte del legislatore statale del nuovo disegno costituzionale, si deve ritenere preclusa alle Regioni «la potestà di legiferare sui tributi esistenti istituiti e regolati da leggi statali e per converso si deve ritenere tuttora spettante al legislatore statale la potestà di dettare norme modificative anche nel dettaglio della disciplina dei tributi locali esistenti» (sentenza n. 37 del 2004).

La Corte ha, inoltre, precisato che le sopraindicate conclusioni non sono modificate dalla legge 5 maggio 2009, n. 42 (Delega al Governo in materia di federalismo fiscale in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione), che fissa principi e criteri direttivi da attuare mediante decreti delegati.

## **2. La manovra per il 2010: struttura della legge finanziaria e del bilancio. Problematiche rilevanti**

2.1. Nel 2009, l'attuazione della manovra correttiva, delineata nel Documento di programmazione economico-finanziaria e nella Nota di aggiornamento, non ha presentato innovazioni di rilievo rispetto all'anno precedente. Il disegno di legge di bilancio per il 2010 e per il triennio 2010-2012 ne ha accolto l'essenza, varata con il DL n. 78, convertito dalla legge n. 102 del 2009, mentre il disegno di legge finanziaria ne ha completato l'assetto con misure ulteriori, anche di natura obbligatoria.

L'anticipazione di gran parte della manovra e il conseguente "asciugamento" del disegno di legge finanziaria hanno comportato una valorizzazione del bilancio, mediante l'attribuzione, in via sperimentale, di ampi margini di flessibilità alle amministrazioni a livello dei programmi di spesa. Lo schema seguito prefigura talune linee guida della riforma.

Nel corso della sessione di bilancio, la finanziaria è stata implementata con l'utilizzo delle risorse derivanti in buona parte dalla riduzione dell'acconto Irpef del novembre 2009 (finanziato con quota parte delle entrate straordinarie derivanti dallo "scudo fiscale"), per far fronte a esigenze prioritarie indotte dalla sfavorevole congiuntura economica (soprattutto ammortizzatori sociali e funzioni strategiche: sicurezza, scuola, giustizia). La tenuta dei saldi iniziali mostra la sostanziale validità dell'impianto metodologico a base della manovra.

La finanziaria conferma, tra l'altro, l'esclusione di disposizioni di carattere ordinamentale, microsettoriale, localistico o finalizzate direttamente al rilancio dell'economia; il mancato utilizzo di parte del cosiddetto miglioramento del risparmio pubblico, prassi in

precedenza consolidatasi nonostante le perplessità anche della Corte dei conti; la riserva delle eventuali maggiori “disponibilità di finanza pubblica” alla riduzione della pressione fiscale; l’assenza della copertura dei maggiori oneri emersi nell’attuazione di leggi, con disapplicazione della norma vigente (art. 11 legge n. 468/1978 e s.m., comma 3, lett. *i quater*).

2.2. La valorizzazione del bilancio ha interessato il suo contenuto decisionale, con la possibilità di rimodulare tra programmi le dotazioni finanziarie di ciascuna missione, comprese le risorse derivanti da autorizzazioni legislative, intaccando in tal modo il consolidato carattere di provvedimento meramente formale a contenuto ricognitivo della legislazione vigente.

Nella fase previsionale, la flessibilità del bilancio mira in parte a compensare il ridimensionamento del contenuto della legge finanziaria. Il suo utilizzo da parte delle amministrazioni si è rivelato, tuttavia, ancora molto deludente, con rimodulazioni complessivamente limitate e per numerose missioni del tutto assenti. Non appare, pertanto, possibile, dopo un biennio, una valutazione completa circa l’impiego dello strumento della flessibilità, per mancanza di adeguate informazioni sulla componente riconducibile alle spese discrezionali.

L’esercizio della flessibilità previsionale è subordinato alla rappresentazione, nelle relazioni al Parlamento sullo stato della spesa, dei motivi e dei criteri seguiti per migliorare economicità ed efficienza della gestione e per individuare indicatori di risultato. Tali disposizioni risultano ampiamente disattese, lasciando in ombra un fondamentale elemento di trasparenza delle proposte effettuate<sup>1</sup>.

Risulta, peraltro, del tutto assente sinora il ricorso all’altra tipologia di flessibilità introdotta sperimentalmente dalla disciplina transitoria del bilancio, quella gestionale, prevista in sede di assestamento e, in via di anticipazione, anche nel corso dell’esercizio con atti amministrativi. Né l’assestamento, né la gestione 2009 evidenziano iniziative di questo tipo, a riprova della sostanziale inerzia delle amministrazioni, pur gravate da notevoli ridimensionamenti delle dotazioni di bilancio.

2.3. Con l’anno 2010, si consolida la nuova classificazione per missioni e programmi, che risulta sostanzialmente invariata rispetto alla prima esperienza del 2008. Talune marginali

---

<sup>1</sup> Risultano presentate al Senato della Repubblica, prima della conclusione della sessione di bilancio, soltanto n. 9 relazioni prescritte dalla richiamata norma (doc. CCVIII), da parte dei Ministeri seguenti: Difesa; Beni e attività culturali; Infrastrutture e trasporti; Lavoro, salute e politiche sociali; politiche agricole; Sviluppo economico; Ambiente e tutela del territorio e del mare; Giustizia e Affari esteri. In tali relazioni non si rinviene alcun cenno ai motivi che hanno ispirato le rimodulazioni e agli indicatori di *performance*. Maggiore interesse presenta la relazione del Ministero dell’economia e delle finanze, presentata il 15 dicembre 2009, a bilancio approvato, ricca di informazioni e di approfondimenti apprezzabili, che riguardano lo stato della spesa, l’efficacia allocativa e l’efficienza dell’azione amministrativa anche degli altri dicasteri.

variazioni sono stata introdotte per migliorarne leggibilità e significatività, soprattutto per il dicastero ristrutturato dei Beni e delle attività culturali e, in misura minore, per quelli delle Infrastrutture e trasporti, dell'Istruzione, università e ricerca e della Difesa<sup>2</sup>.

Le modifiche non hanno, invece, riguardato profili oggetto di ripetute osservazioni della Corte, incentrate da un lato su talune evidenti incongruenze classificatorie, non in linea con una razionale aggregazione funzionale; dall'altro, sulla non piena compatibilità gestionale con l'attuale organizzazione amministrativa.

Tali osservazioni vanno sostanzialmente confermate e riguardano soprattutto:

- la collocazione delle spese per l'Arma dei carabinieri nella funzione "*Difesa e sicurezza del territorio*"<sup>3</sup>;
- le attività di diretta collaborazione e per i servizi strumentali e di supporto, attribuite *in toto* alla missione 32 "*Servizi istituzionali e generali delle amministrazioni pubbliche*", invece che a specifiche missioni;
- l'imputazione generalizzata alla missione 33 "*Fondi da ripartire*" di tutti i fondi soggetti a ripartizione amministrativa e di taluni oneri direttamente gestiti;
- l'attribuzione alla missione 3 "*Relazioni finanziarie con gli enti territoriali*" dei trasferimenti finalizzati riferibili a specifiche missioni;
- l'inclusione nella missione 34 "*Debito pubblico*" sia degli interessi, più opportunamente collocabili nella missione 29 "*Politiche economico-finanziarie e di bilancio*", sia del rimborso delle passività finanziarie, per loro natura non attribuibili funzionalmente in quanto escluse dalle spese finali.

Al fine di contribuire al superamento di talune delle predette incongruenze, la Corte aveva presentato, nella precedente relazione, un'ipotesi di riallocazione degli oneri inseriti nelle missioni 32 e 33, attribuendoli alle missioni e, ove possibile, ai programmi di pertinenza. L'iniziativa, mirante a suscitare opportuni approfondimenti, non ha avuto alcun seguito.

Dal suo canto, l'insufficiente coerenza tra articolazioni organizzative e missioni e programmi si riflette soprattutto su competenze e responsabilità di gestione, oltre che sull'anomala rilevanza del numero e delle dimensioni delle aggregazioni funzionali del Ministero dell'economia e delle finanze, in gran parte riguardanti mere operazioni di

<sup>2</sup> Per l'anno 2010 la struttura del bilancio presenta al primo livello di aggregazione n. 34 missioni e, al secondo livello, n. 162 programmi.

<sup>3</sup> Come notato nella relazione precedente, lo stesso dicastero della Difesa, nella Relazione sullo stato della spesa per il 2007 e per il primo trimestre 2008 (doc.Senato CCVIII, n. 6) assegna le spese per l'Arma dei carabinieri alla funzione *Sicurezza pubblica* nell'articolazione del proprio bilancio per funzioni. Nella successiva relazione (doc.CCVIII, n.10), non si rinviene tale articolazione, mentre viene replicata la classificazione del bilancio.

trasferimento di risorse ad enti e organismi, responsabili del perseguimento delle finalità previste.

Nell'imminenza dell'adozione di assetti più stabili per effetto della riforma, si auspica che il prossimo bilancio si dia carico delle problematiche sollevate, di grande rilievo ai fini della migliore trasparenza del fondamentale strumento di governo della finanza pubblica.

2.4. Altra rilevante innovazione operata in costanza di legislazione contabile, in attesa della riforma organica, è l'ampliamento dell'orizzonte temporale del bilancio da uno a tre anni, con una proiezione triennale completa.

Lo scorso anno, la manovra recepita nel bilancio a legislazione vigente aveva comportato, per la prima volta, la fissazione degli obiettivi per ciascun esercizio del triennio. Il nuovo bilancio triennale 2010-2012 ritorna, sotto questo profilo, alla prassi precedente, esaurendo l'intera correzione solo per il primo anno, mentre per il biennio successivo il raggiungimento degli obiettivi programmatici richiede ulteriori interventi correttivi.

Il bilancio triennale per missioni e programmi risulta negli allegati 1 e 2 degli stati di previsione della spesa, oltre che nei consueti prospetti riassuntivi per tabelle e categorie economiche; la legge di bilancio, approvandolo espressamente, pone un punto fermo giuridicamente rilevante e prefigura la struttura definitiva del bilancio decisionale scaturente dalla riforma. Tuttavia, l'esposizione riflette esclusivamente la competenza giuridica di ciascuna aggregazione, limitandone, di fatto, la portata innovativa.

L'efficacia programmatica di medio periodo, affidata al bilancio triennale dal nuovo assetto contabile, viene rafforzata, anche attraverso l'estensione alle autorizzazioni di cassa, superando il valore prevalentemente indicativo assunto in precedenza.

2.5. Particolare attenzione va dedicata alla problematica dell'assestamento del bilancio.

La disciplina vigente nel 2009 delinea la sua funzione come meramente ricognitiva dei mutamenti intervenuti nelle esigenze delle amministrazioni nel corso della gestione, senza incidere sulle scelte operate in sede di manovra. Il carattere analogo al bilancio di previsione implica che gli incrementi degli stanziamenti, diversi dalle compensazioni derivanti dalla flessibilità sperimentale, trovino adeguata compensazione al suo interno sulle dotazioni non predeterminate dalla legge.

Invece, come negli anni più recenti, nonostante le precise indicazioni ribadite nella consueta circolare<sup>4</sup>, l'assestamento del 2009, anno caratterizzato dalla profonda crisi

<sup>4</sup> Vedi circolare n. 18 del 22/04/2009 del Ministero dell'economia e delle finanze-Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, ove, tra l'altro, si sottolinea che l'assestamento esplica "una semplice funzione di aggiustamento

economico-finanziaria, presenta una conformazione in senso sostanziale, anche al fine di renderlo più funzionale ad una politica anticiclica.

Rispetto alle previsioni della legge di bilancio e delle stesse determinazioni dell'articolo 1, comma 1, della legge finanziaria, si evidenzia, infatti, un peggioramento del saldo netto da finanziare di milioni 37.049, attribuibile in gran parte alla diminuzione delle entrate.

In sede consuntiva, come negli anni precedenti, il maggior saldo netto da finanziare è stato interamente riassorbito per effetto della gestione: in termini di competenza, al netto delle regolazioni contabili e debitorie, esso si colloca, infatti, al livello di 26.939 milioni, ben al di sotto dei 32.790 milioni del bilancio di previsione e dei 33.600 milioni della legge finanziaria. La circostanza, che sembra aver acquisito un carattere strutturale negli ultimi esercizi, va attribuita per la parte preponderante ai maggiori accertamenti di entrate extratributarie, per circa 30 miliardi.

La definitiva conferma, nella riforma contabile, del provvedimento annuale di assestamento a conformazione normativa corrispondente al bilancio di previsione, comporta, tra l'altro, la riaffermazione dell'obbligo di compensazione interna di eventuali nuovi o maggiori oneri da esso derivanti<sup>5</sup>.

2.6. Nei provvedimenti legislativi diversi dal bilancio di previsione, la copertura dei nuovi o maggiori oneri ha riguardato, sinora, il profilo finanziario della competenza giuridica, assumendo come parametro il risultato differenziale delle operazioni finali, ossia il saldo netto da finanziare.

La costante prassi parlamentare della sessione di bilancio, in ottemperanza ai vincoli europei, ha esteso l'obbligo di copertura ai saldi significativi per l'intera finanza delle pubbliche amministrazioni, fabbisogno e indebitamento netto. Negli anni più recenti, tale prassi è stata applicata anche a provvedimenti legislativi diversi dalla legge finanziaria, soprattutto dopo l'adozione della relazione tecnica *standard*<sup>6</sup>.

L'esigenza di estendere formalmente la copertura ai saldi di finanza pubblica nell'accezione comunitaria ha condotto all'emanazione del decreto-legge n. 112 del 2008, che, all'art. 7, disponeva in tutti i provvedimenti legislativi la copertura anche in termini di

---

nel corso della gestione e si pone nell'ambito della manovra generale di bilancio, quale provvedimento di natura formale volto essenzialmente a porre in essere modulazioni di risorse che restano, peraltro, tassativamente contenute negli importi stabiliti con la legge di bilancio".

<sup>5</sup> Vedi, al riguardo, la circolare n. 19 del 22/04/2010, riguardante l'assestamento per il 2010, emanata sulla base delle nuove disposizioni della riforma contabile, che riconosce al provvedimento "una funzione di aggiustamento nel corso della gestione...volto essenzialmente a porre in essere modulazioni di risorse, che restano comunque contenute negli importi stabiliti con la legge di bilancio".

<sup>6</sup> La relazione tecnica *standard* è allegata alla direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri del 23 dicembre 2004, recante "Indirizzi per garantire la coerenza programmatica dell'azione di Governo", pubblicata sulla Gazzetta ufficiale n. 22 del 28 gennaio 2005.

fabbisogno e di indebitamento netto. Nella legge di conversione, tuttavia, il legislatore ha optato per una sostanziale conferma del sistema vigente, prescrivendo soltanto una ricognizione degli effetti sui saldi di finanza pubblica in sede di relazione tecnica, ai fini di una relazione metodologica del Ministro dell'economia e delle finanze alle Commissioni parlamentari (art. 7 legge n. 133/2008).

Il riconoscimento dell'esistenza di questo rilevante problema non appariva sufficiente a garantire il rispetto dei vincoli comunitari, anche alla luce di una corretta interpretazione evolutiva del dettato costituzionale. Inoltre, la mancata estensione dell'obbligo di copertura avrebbe prodotto non trascurabili riflessi negativi sull'indicata prassi a salvaguardia del fabbisogno e dell'indebitamento netto.

Della complessa problematica in discorso non si è data esplicitamente carico la riforma contabile, che ha scelto, come si vedrà più diffusamente in seguito, una non perspicua formulazione circa l'obbligo di copertura integrale sui tre saldi di finanza pubblica, che la Corte ritiene comunque indefettibile.

2.7. Un aspetto particolare connesso con la copertura dei provvedimenti legislativi recanti nuovi o maggiori oneri attiene alle regolazioni contabili e debitorie, sinora considerate mere esposizioni di partite ininfluenti sia sul saldo netto da finanziare del bilancio, parametro di riferimento per la quantificazione degli oneri da coprire in termini di competenza, sia sugli altri saldi di finanza pubblica, fabbisogno e indebitamento netto.

Tuttavia, nella legge finanziaria 2010<sup>7</sup>, sono state appostate specifiche disponibilità, circa 3 miliardi nel triennio 2010-2012, per la copertura di una parziale "sistemazione contabile delle partite iscritte in conto sospeso con la Banca d'Italia per le quali non esistono in bilancio le occorrenti risorse".

Trattasi di pagamenti urgenti e indifferibili effettuati nei casi previsti dalla legge, con imputazione al conto disponibilità del tesoro, in attesa da lungo tempo di sistemazione contabile, il cui stock di oltre 10 miliardi a fine 2008 ha sollecitato l'attenzione della Corte<sup>8</sup>.

Seguendo uno schema consolidato e condiviso, elaborato dalla Ragioneria generale dello Stato<sup>9</sup>, la sistemazione contabile di tali anticipazioni di tesoreria, già considerate nei pertinenti esercizi nel conto economico delle amministrazioni pubbliche e in gran parte riguardanti

<sup>7</sup> Vedi l'art. 2, comma 250, ultimo periodo, della legge finanziaria n. 191 del 2009.

<sup>8</sup> La Corte dei conti, Sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato, con delibere nn. 30/2008, 15/2009 e 2/2010, ha recentemente esaminato il fenomeno dei pagamenti in conto sospeso, sollecitando adeguate soluzioni. A seguito di tali osservazioni, il Ministero dell'economia e delle finanze – R.G.S. ha impartito, con circolare n. 1 del 2010, nuove istruzioni sui pagamenti in conto sospeso ex art. 14 della legge n. 30 del 1997 e successive modificazioni.

<sup>9</sup> Vedi "Le regolazioni contabili e debitorie escluse dai saldi del bilancio statale nei principali documenti programmatici" – Ministero dell'economia e delle finanze - Ragioneria generale dello Stato.

erogazioni alla finanza territoriale, avrebbe potuto essere effettuata come avvenuto in passato per partite di analoga natura, con l'inserimento, in bilancio "sotto la linea", senza incidere sul saldo netto da finanziare e, quindi, senza dar luogo a specifica copertura.

Sull'intera problematica delle regolazioni contabili e debitorie appare comunque necessario fare chiarezza, sulla base della rivisitazione complessiva della normativa e della prassi contabile indotta dalla nuova legge di contabilità e finanza pubblica.

2.8. Il fenomeno del ritardo nei pagamenti pubblici costituisce una delle patologie più gravi dell'intero sistema, non solo per i profili contabili, ma soprattutto per le implicazioni sull'andamento dell'economia reale. Il fenomeno si è particolarmente accentuato negli ultimi anni, anche per le manovre di contenimento della spesa.

I termini generali per il pagamento dei fornitori vengono elusi sia a livello centrale che locale, soprattutto nel comparto sanitario, ponendo la pubblica amministrazione in condizioni di particolare debolezza nella nuova contrattazione e creando i presupposti per una gestione non trasparente dei rapporti in essere<sup>10</sup>. Sul ritardo dei pagamenti ha influito anche la riduzione da sette a tre anni del termine di conservazione in bilancio dei residui propri di conto capitale, anticipando la loro perenzione amministrativa e dando luogo a un sostanziale rinvio della spesa con aggravio dei futuri bilanci.

Talune recenti disposizioni di natura transitoria<sup>11</sup> hanno cercato di garantire una maggiore tempestività dei pagamenti, in una congiuntura particolarmente difficile. Dei complessivi 14 miliardi di integrazioni di cassa in assestamento, gran parte riguarda i fondi per la riassegnazione dei residui passivi perenti (2,75 miliardi, al netto della compensazione degli effetti finanziari delle deroghe al patto di stabilità interno) e il fondo di riserva delle autorizzazioni di cassa (5,5 miliardi). Con direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri, inoltre, sono state disposte iniziative per accelerare i pagamenti mediante l'attribuzione immediata di 7 miliardi, nelle more di approvazione del disegno di legge di assestamento.

In tale variegato contesto, in luogo di altalenanti orientamenti normativi, volti ora all'imposizione di vincoli alla spesa, ora al loro superamento, ora ad un non sempre razionale

<sup>10</sup> Il problema doveva essere avviato a soluzione dopo l'emanazione delle disposizioni comunitarie in materia di lotta contro i ritardi dei pagamenti nelle transazioni commerciali (direttiva 2000/35/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 29 giugno 2000, recepita nel nostro ordinamento attraverso il decreto legislativo n. 231 del 2002). Senonché, la situazione dei ritardi nei pagamenti non si è alleviata ed anzi, da ultimo, è stata acuita dalle manovre di contenimento della spesa e dalla stretta dei pagamenti verificatasi, peraltro, in un contesto di forti restrizioni creditizie alle imprese.

<sup>11</sup> L'art. 9 del DL n. 78, convertito dalla legge n. 102 del 2009, si propone di prevenire la formazione di nuove situazioni debitorie, disponendo una rilevazione straordinaria dei residui passivi. Le amministrazioni dovevano adottare, entro il 31 dicembre 2009, le opportune misure organizzative per garantire il tempestivo pagamento delle somme dovute per somministrazioni, forniture ed appalti. Viene estesa a tutte le pubbliche amministrazioni la *spending review*. I crediti accertati sarebbero diventati liquidabili nei limiti delle risorse a tal fine rese disponibili con la legge di assestamento.

mix di misure restrittive ed espansive, occorrono adeguati interventi sul complesso della regolamentazione contabile, in attuazione della nuova disciplina dettata dalla riforma, insieme a una mirata riorganizzazione degli uffici preposti alla gestione della spesa, volta a una corretta programmazione, anche sulla base della *spending review* avviata con la legge finanziaria per il 2007 e ora confermata.

2.9. Merita menzione l'apprezzabile orientamento, in qualche modo anticipatorio di linee portanti della riforma, verso la valorizzazione dei documenti illustrativi del rendiconto generale dello Stato, trasfusi nelle relative Note preliminari introdotte in occasione del consuntivo 2007 e giunte a un livello significativo di elaborazione per l'esercizio 2009.

A completamento del ciclo della programmazione e in attesa della loro sostituzione, a partire dal consuntivo 2010, con le Note integrative della nuova legge di contabilità, le Note preliminari rispecchiano la struttura dei corrispondenti documenti del bilancio di previsione, sulla base di una standardizzazione supportata da procedura informatica, dettagliatamente illustrata nella circolare n. 16 del 2010 del Ministero dell'economia e delle finanze – Ragioneria generale dello Stato.

Il risultato può ritenersi nel complesso accettabile, soprattutto in termini di omogeneizzazione e di chiarezza espositiva, anche se le specifiche caratteristiche di ciascuna amministrazione richiedono ai Centri di responsabilità e ai Servizi di controllo interno il compito di porre in luce i fenomeni gestionali e i risultati conseguiti nella maniera più idonea. Va notato che la sostituzione dei Servizi di controllo interno con i nuovi Organismi interni di valutazione delle *performances*, disposta, con decorrenza 1 maggio 2010, dall'art. 14 del decreto legislativo n. 150 del 2010, ha prodotto, in alcuni limitati casi, qualche difficoltà.

### **3. La riforma della contabilità e della finanza pubblica**

3.1. Come si è detto in premessa, a conclusione di un lungo percorso di approfondimento, dopo vari tentativi effettuati nelle scorse legislature, il Parlamento ha approvato, con votazione più ampia della maggioranza di Governo, la legge n. 196 del 2009, intitolata appunto "Legge di contabilità e finanza pubblica".

Negli anni più recenti, il nostro sistema istituzionale è stato interessato da due opposte tendenze: da una parte, il consolidarsi dell'assetto federalista, con il riconoscimento agli enti territoriali di un ambito costituzionalmente tutelato di autonomia finanziaria, ha dato luogo a rilevanti iniziative di decentramento, con conseguente complessità di definizione condivisa delle decisioni di bilancio; dall'altra parte, l'appartenenza all'Unione europea e l'esigenza di rispetto

dei vincoli comunitari hanno determinato spinte verso più penetranti poteri di coordinamento dell'intera finanza pubblica.

In questa situazione, è emersa con vigore l'esigenza di un quadro regolatore unitario nella costruzione delle decisioni di finanza pubblica, in grado di coniugare i ruoli del Governo, responsabile del rispetto dei vincoli finanziari europei; del Parlamento, detentore, ai sensi dell'art. 81 della Costituzione, del "diritto al bilancio", e degli enti territoriali, la cui autonomia finanziaria implica un loro più intenso coinvolgimento anche nella definizione degli obiettivi.

A tale esigenza ha inteso rispondere la *riforma*, varata dal Senato e trasmessa alla Camera nel giugno 2009, rielaborata ampiamente in seconda lettura con il consenso di quasi tutti i gruppi parlamentari e poi definitivamente approvata.

Nel corso dell'esame parlamentare, la Corte dei conti ha avuto la possibilità di esprimere le sue valutazioni sulla proposta in due audizioni nelle Commissioni bilancio<sup>12</sup>. Il testo approvato in prima lettura, inoltre, ha dato luogo alle considerazioni svolte nella relazione al Parlamento sul rendiconto generale dello Stato per l'esercizio 2008<sup>13</sup>.

La legge disegna, dopo oltre un trentennio, un'organica riforma della contabilità e degli strumenti di governo della finanza pubblica, affidata alla legislazione delegata per alcuni temi particolarmente impegnativi, come l'adeguamento dei sistemi contabili, le procedure di spesa in conto capitale, il completamento della riforma del bilancio, il passaggio al bilancio di cassa, la revisione del sistema dei controlli.

A regime, il nuovo assetto dovrebbe consentire l'effettiva realizzazione del principio della responsabilità delle scelte, la disponibilità di conti trasparenti e di un sistema di controlli più rigoroso nell'intero comparto pubblico, strumenti indispensabili per conseguire efficacemente gli obiettivi del Patto di stabilità europeo e del risanamento della finanza pubblica.

Il riassetto complessivo della materia comporta l'abrogazione della precedente legge n. 468 del 1978 e delle successive modifiche ed integrazioni e una specifica delega al Governo per la redazione di un testo unico di contabilità di Stato e di tesoreria.

3.2. Un primo aspetto di grande rilievo va sottolineato: le disposizioni della legge di riforma e dei relativi decreti delegati vengono espressamente qualificati quali principi fondamentali di

---

<sup>12</sup> La prima audizione è avvenuta l'8 aprile 2009 davanti alla Commissione programmazione economica e bilancio del Senato; in tale occasione è stato depositato agli atti il documento "Elementi per l'audizione in materia di contabilità e finanza pubblica nonché delega al Governo in materia di adeguamento dei sistemi contabili, perequazione delle risorse, efficacia della spesa e potenziamento del sistema dei controlli". La seconda audizione, dinanzi alla Commissione bilancio della Camera dei deputati, in data 22 settembre 2009, ha dato luogo al deposito del documento "Indagine conoscitiva concernente il disegno di legge C. 2555".

<sup>13</sup> Cfr. Relazione della Corte dei conti sul rendiconto 2008, cap. V, in particolare paragrafo 4.

coordinamento della finanza pubblica (art. 117 Cost.) miranti alla tutela dell'unità economica della Repubblica (art. 120 Cost.)<sup>14</sup>.

Ciò dovrebbe comportare, tra l'altro, una particolare valenza del loro contenuto sia nei confronti dei legislatori regionali, sia dello stesso legislatore statale, che dovrà quanto meno valutare con rigore interventi in qualche modo derogatori o elusivi delle disposizioni della riforma.

A tale valutazione di compatibilità con le nuove disposizioni, non possono sottrarsi le norme della legislazione vigente aventi contenuto derogatorio della disciplina ordinaria della contabilità di Stato. Ci si riferisce soprattutto agli atti normativi che autorizzano gestioni o attività amministrative, anche di dimensioni significative, il cui svolgimento può non tener conto delle regole e delle procedure proprie del settore.

E' il caso delle ordinanze in deroga conseguenti alle dichiarazioni di stato di emergenza in materia di protezione civile, ai sensi della legge n. 225 del 1992, in caso di "calamità naturali, catastrofi o altri eventi che, per intensità ed estensione, devono essere fronteggiati con mezzi e poteri straordinari", per immediati e temporanei interventi di necessità e urgenza.

Successivamente, l'equiparazione agli stati di emergenza di altre situazioni, come i "grandi eventi" (legge n. 401 del 2001) e gli interventi all'estero per calamità o eventi eccezionali (legge n. 152 del 2005), ha notevolmente ampliato il campo d'azione delle ordinanze, fino a configurarle quasi come strumento parallelo di gestione ordinaria, in deroga alla disciplina contabile<sup>15</sup>.

Ferma restando la necessità delle ordinanze di protezione civile qualora si determinino "situazioni di grave rischio per l'integrità della vita, dei beni, degli insediamenti e dell'ambiente", la notevole estensione degli interventi in deroga rende opportuna una valutazione di compatibilità e di coerenza con la riforma dell'intera legislazione "emergenziale", anche alla luce dei recenti interventi della magistratura ordinaria e contabile<sup>16</sup>.

<sup>14</sup> Cfr. art. 1, comma 4, della legge n. 196 del 2009: "4. Le disposizioni recate dalla presente legge e dai relativi decreti legislativi costituiscono principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica ai sensi dell'articolo 117 della Costituzione e sono finalizzate alla tutela dell'unità economica della Repubblica italiana, ai sensi dell'articolo 120, secondo comma, della Costituzione."

<sup>15</sup> Il fenomeno descritto può essere rappresentato dal numero delle dichiarazioni di stati di emergenza e di loro proroga, distintamente per anno (tra parentesi, le sole dichiarazioni di stato di emergenza): 1992....n. 4 (4); 1993....n. 1 (1); 1994....n.11 (9); 1995....n. 10 (6); 1996....n. 21 (13); 1997....n. 25(14); 1998....n. 21 (16); 1999....n. 29 (23); 2000....n. 27 (22); 2001....n. 32 (21); 2002....n. 101 (49); 2003....n. 83 (36); 2004....n. 78 (20); 2005....n. 75 (28); 2006....n. 100 (39) 2007....n. 71 (17); 2008....n. 64 (15); 2009....n. 78 (18); 2010 (al 10 giugno)....n. 28 (10).

<sup>16</sup> Recentemente, la Corte dei conti – Sezione centrale di controllo di legittimità degli atti del Governo e delle amministrazioni centrali dello Stato -, con deliberazione n. 5/2010, ha giudicato soggetta a controllo preventivo di legittimità l'ordinanza n. 3838 del 2009, con la quale è stata inserita nei grandi eventi la gara di vela *Louis Vuitton World Series*. In tale pronuncia, si chiarisce che " Non qualsiasi "grande evento"... rientra nella competenza del Dipartimento della protezione civile, ma vi rientrano solo quegli eventi che, pur se diversi da calamità naturali e catastrofi, determinano situazioni di grave rischio per l'integrità della vita, dei beni, degli insediamenti e dell'ambiente dai danni o dal pericolo di danni". Si veda anche la deliberazione n. 23/2009, che ha dichiarato soggetta al controllo preventivo di

Su tali profili, la Corte ribadiva l'esigenza di riflessione nella relazione sul rendiconto 2008, osservando sul piano sistematico che "negli anni più recenti, il ricorso alle ordinanze di necessità e urgenza è cresciuto in modo notevole; le stesse hanno riguardato eventi che, in taluni casi, appaiono svincolati da un carattere emergenziale, anche in considerazione della programmabilità delle attività connesse con iniziative destinate a concludersi in ampi archi temporali e comunque non del tutto riconducibili al concetto di grande evento".

3.3. Il delicato argomento dell'ottimale raccordo tra esigenze di coordinamento, anche in funzione dei vincoli europei, e autonomia finanziaria degli enti territoriali, viene avviato a soluzione dalla riforma mediante *principi e regole uniformi* per l'esercizio di due distinte deleghe al Governo in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e dei bilanci, una relativa a regioni e comuni, anche attraverso appropriati meccanismi concertativi intesi ad evitare possibili contenziosi, tramite idonea modifica della legge sul federalismo fiscale; l'altra riguardante gli altri enti del comparto pubblico.

Particolare attenzione dovrà essere dedicata ai tempi di emanazione dei relativi decreti legislativi: entro il 2010, l'esercizio della delega dovrebbe essere completato solo limitatamente agli altri enti pubblici, mentre per gli enti territoriali, tenendo conto della diversa tempistica definita per l'attuazione del federalismo fiscale, la norma prevedeva l'emanazione di "almeno uno" dei relativi decreti entro il decorso mese di maggio, termine peraltro non perentorio.

Analoga cura va attribuita al necessario coordinamento tra i distinti organismi che sovrintendono all'attuazione delle deleghe, il Comitato per i principi contabili e la Commissione tecnica paritetica prevista dalla legge sul federalismo.

In tale contesto, opportune appaiono sia la facoltà di correggere e integrare i decreti legislativi emanati<sup>17</sup>, sia l'obbligo di allegare alla Relazione annuale sull'economia e la finanza pubblica, che sostituirà, a decorrere dal 2011, l'attuale Relazione unificata, un rapporto sullo stato di attuazione della riforma, con specifico riferimento all'armonizzazione dei sistemi contabili e dei bilanci.

3.4. Quest'ultimo rapporto assume particolare importanza anche come strumento conoscitivo delle iniziative assunte per assicurare *trasparenza e controllabilità* dei conti pubblici, in primo luogo alle Commissioni parlamentari. Per un'idonea valutazione dell'intero processo di

---

legittimità l'ordinanza n. 3794 del 2009, concernente misure per il rilancio dell'immagine dell'Italia e del settore turistico in connessione con le celebrazioni per il 150° anniversario dell'unità d'Italia e con l'evento Expo 2015.

<sup>17</sup> Le disposizioni correttive e integrative possono essere emanate entro tre anni per gli altri enti del settore pubblico (art. 2, comma 8, legge n. 196/2009), ed entro due anni per gli enti territoriali (art. 2, comma 7, legge n. 42/2009) dall'entrata in vigore dei decreti delegati.

avanzamento della riforma, i Presidenti di Camera e Senato adottano intese ai fini di una comune attività di analisi, monitoraggio, verifica e controllo dei conti.

Di questo complesso processo, l'accesso alle banche dati e a tutte le fonti informative pubbliche costituisce l'indispensabile corollario. Per superare l'attuale frammentazione fra le diverse fonti, è istituita, presso il Ministero dell'economia e delle finanze, una banca dati unitaria, con apposita sezione dedicata all'attuazione del federalismo fiscale. Sarà in tal modo possibile procedere al consolidamento dei conti delle amministrazioni pubbliche, comprese quelle tenute alla contabilità civilistica, resa raccordabile con le regole contabili uniformi applicate nel comparto; alla valutazione di coerenza rispetto agli obiettivi programmati; alla verifica dell'efficacia delle manovre correttive e dei risultati.

In tale ambito, dovrà essere avviata a soluzione la problematica del monitoraggio e controllo, oggi inesistenti o inadeguati, della spesa pubblica effettuata tramite enti strumentali costituiti anche come soggetti di diritto privato, generalmente società per azioni, ovvero gestioni fuori bilancio o contabilità speciali, con dimensioni significative<sup>18</sup>.

E' necessario in tale contesto che la realizzazione della banca dati sia preceduta da un censimento delle basi informative esistenti e dal rispetto dell'impegno assunto dal Governo a mettere a fattor comune le risorse umane, tecnologiche e le metodologie appartenenti alle istituzioni competenti in materia di bilanci pubblici.

La costruzione della banca dati deve procedere in parallelo – ed interagire – con il processo di armonizzazione. Non si tratta di una mera operazione tecnologica, ma di una sfida istituzionale ed organizzativa su cui si gioca gran parte dell'esito della stessa legge di riforma. Si dovrebbe pervenire, infatti, alla completa conoscenza in tempo reale degli andamenti di finanza pubblica, nelle varie fasi programmatiche, previsionali, gestionali e consuntive.

E' questa l'occasione per superare, finalmente particolarismi ed interessi settoriali che hanno impedito in passato di raggiungere esiti soddisfacenti nel campo della cooperazione informatica tra le varie amministrazioni pubbliche.

Il decisivo miglioramento degli strumenti disponibili dovrebbe concorrere alla soluzione definitiva del problema dell'insorgere dei debiti pregressi, impedendo alla radice palesi violazioni di profili fondamentali della normativa contabile; ciò non solo con riguardo al bilancio dello Stato, ma anche per i bilanci di tutte le amministrazioni pubbliche. Il fenomeno, infatti, non è compatibile con una corretta gestione del bilancio, che esclude per definizione l'assunzione di obbligazioni verso terzi al di là delle dotazioni disponibili o, comunque, non precedute dalle prescritte procedure contabili. Le difficoltà gestionali vanno affrontate con un

<sup>18</sup> Nel *workshop* dedicato alla sinergia dei controlli, il 3 marzo scorso, il Ragioniere generale dello Stato ha quantificato tale quota di spesa pubblica in oltre 17 miliardi, più del 3% delle spese finali del bilancio statale 2010.

profondo processo di riqualificazione della spesa e una migliore programmazione, sfruttando appieno le potenzialità offerte dalla riforma.

3.5. Il *ciclo della programmazione*, i documenti e la definizione degli obiettivi restano fondamentalmente confermati, ma presentano notevoli adeguamenti, anche di carattere sostanziale. La loro tempistica accoglie opportunamente un significativo slittamento in avanti, ai fini di una più completa conoscenza degli effettivi andamenti economico-finanziari.

La riforma accentua il distacco, già introdotto dalla precedente normativa, dei collegati dalla manovra correttiva, spostandone il termine di presentazione al mese di febbraio dell'esercizio successivo e prevedendo che gli interventi per lo sviluppo economico non siano più inseriti nella legge di stabilità, ma convogliati in collegati *ad hoc*. In tal modo, la principale componente della politica di bilancio, con le norme per lo sviluppo e quelle a carattere ordinamentale e organizzatorio, viene concentrata nei provvedimenti collegati, il cui peso è destinato a crescere nel tempo, mentre la componente inserita negli stanziamenti di bilancio e nella legge di stabilità è limitata sostanzialmente alle tabelle; tutto ciò, sulla base delle indicazioni contenute nella Decisione di finanza pubblica, che sostituisce il Documento di programmazione economico-finanziaria e le cui linee guida vanno definite entro il 15 luglio.

Il termine di presentazione alle Camere dello schema di Decisione, 15 settembre, appare coerente con l'intento di avvicinare l'esame del documento programmatico a quello dei provvedimenti di attuazione, bilancio e legge di stabilità, per disporre di previsioni macroeconomiche più aggiornate rispetto a quelle di metà anno, evitando così una contestuale Nota di aggiornamento.

Lo slittamento temporale dei collegati, il cui ruolo diviene più incisivo, sancisce una netta separazione tra provvedimenti immediati di correzione e misure strutturali concorrenti alla definizione dei saldi programmatici; ciò dovrebbe comportare una "spalmatura" della manovra su più provvedimenti in corso d'anno.

Non sono previste, peraltro, specifiche indicazioni circa la loro copertura finanziaria. Possono ipotizzarsi al riguardo o l'utilizzo della stanziamenti iscritti nei fondi speciali o il ricorso ad autonoma copertura.

La revisione della complessiva tempistica del ciclo di programmazione favorisce la concentrazione dei tempi dedicati alla materia, agevolando, tra l'altro, lo snellimento delle procedure parlamentari mediante l'accorciamento della sessione di bilancio. In tale contesto, opportuno appare l'inserimento tra gli strumenti della programmazione dei documenti programmatici degli altri enti pubblici.

3.6. Nell'ambito degli strumenti di governo, la riforma non ha espressamente abrogato la procedura straordinaria introdotta dalla legge "taglia spese" n. 246 del 2002, che prevede, in caso di scostamenti rilevanti dagli obiettivi indicati nell'allora Documento di programmazione, ora Decisione di finanza pubblica, la possibilità di disporre, da parte del Ministro dell'economia e delle finanze, limitazioni all'assunzione di impegni e all'emissione di titoli di pagamento sul bilancio dello Stato, e la riduzione delle spese di funzionamento di enti e organismi pubblici, esclusi gli enti territoriali.

Trattasi, con tutta evidenza, di disposizioni di carattere straordinario, non inserite a livello sistemico nel precedente *corpus* contabile, pienamente compatibili con le nuove norme e funzionali ad assicurare il pieno raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica, dei quali è responsabile il Governo nei confronti dell'Unione europea.

Il ricorso a tale procedura, avente carattere di eccezionalità perché trasferisce sull'esecutivo poteri di intervento sul bilancio riservati al legislatore, resta caratterizzato dalle particolari cautele previste dalla norma<sup>19</sup>.

3.7. Il contenuto tipico della *legge di stabilità* conferma gli orientamenti emersi nelle ultime leggi finanziarie, con in più le norme di coordinamento finalizzate ad assicurare il concorso dei differenti livelli di governo per il raggiungimento degli obiettivi e la realizzazione del Patto di convergenza previsto dalla legge sul federalismo fiscale.

---

<sup>19</sup> Si riportano i commi 3 e 4 dell'art.1 della legge n. 246 del 2002:

3. In presenza di uno scostamento rilevante dagli obiettivi indicati per l'anno considerato dal Documento di programmazione economico-finanziaria e da eventuali aggiornamenti, come approvati dalle relative risoluzioni parlamentari, il Ministro dell'economia e delle finanze riferisce al Consiglio dei Ministri con propria relazione. Con apposito atto di indirizzo, adottato con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, previa deliberazione del Consiglio dei Ministri, sono definiti criteri di carattere generale per il coordinamento dell'azione amministrativa del Governo intesi all'efficace controllo e monitoraggio degli andamenti di finanza pubblica. Gli schemi dei decreti di cui al periodo precedente, corredati di apposita relazione, sono trasmessi alle Camere per il parere delle competenti Commissioni parlamentari, da esprimere entro quindici giorni dalla data di trasmissione, decorsi i quali i decreti possono essere comunque adottati. Sulla base dell'atto di indirizzo di cui al secondo periodo, il Ministro dell'economia e delle finanze può disporre con proprio decreto, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale, la limitazione all'assunzione di impegni di spesa o all'emissione di titoli di pagamento a carico del bilancio dello Stato, entro limiti percentuali determinati in misura uniforme rispetto a tutte le dotazioni di bilancio, con esclusione delle spese relative agli stipendi, assegni, pensioni e di altre spese fisse o aventi natura obbligatoria, nonché delle spese relative agli interessi, alle poste correttive e compensative delle entrate, comprese le regolazioni contabili, ad accordi internazionali, ad obblighi derivanti dalla normativa comunitaria, alle annualità relative ai limiti di impegno e alle rate di ammortamento mutui. Per effettive, motivate e documentate esigenze e in conformità alle indicazioni contenute nel citato atto di indirizzo, con il medesimo decreto di cui al quarto periodo il Ministro dell'economia e delle finanze può escludere altre spese dalla predetta limitazione. Contestualmente alla loro adozione, i decreti di cui al quarto periodo, corredati da apposite relazioni, sono trasmessi alle Camere.

4. Per le medesime finalità di cui al comma 3, il Ministro dell'economia e delle finanze, sentito il Ministro vigilante, può disporre, con il decreto di cui al medesimo comma, la riduzione delle spese di funzionamento degli enti e organismi pubblici non territoriali, con l'esclusione degli organi costituzionali, previste nei rispettivi bilanci. Gli organi interni di revisione e di controllo vigilano sull'applicazione di tale decreto, assicurando la congruità delle conseguenti variazioni di bilancio. Il maggiore avanzo derivante da tali riduzioni è reso indisponibile fino a diversa determinazione del Ministero dell'economia e delle finanze".

Restano nella legge la determinazione dei saldi finanziari, le variazioni delle aliquote delle imposte, l'importo massimo destinato al rinnovo dei contratti del pubblico impiego, le norme recanti misure correttive delle leggi di spesa, le tabelle A e B concernenti i fondi speciali, le altre regolazioni meramente quantitative rimesse dalla legislazione vigente, le norme di aumenti di entrata o di riduzioni di spesa, il divieto di norme di delega e a carattere ordinamentale o organizzatorio.

Le altre tabelle allegate alla legge di stabilità vengono variate rispetto alla normativa previgente. Viene ridefinito il contenuto della Tabella C escludendo da essa le spese destinate al funzionamento degli enti pubblici (che presentano natura obbligatoria) e che saranno determinate dalla legge di bilancio. La Tabella D assorbe le vecchie Tabelle D, E ed F relative alle spese in conto capitale. Essa riporta gli importi destinati al finanziamento delle leggi che dispongono spese a carattere pluriennale in conto capitale, evidenziando rifinanziamenti, riduzioni e rimodulazioni. La Tabella E, a differenza di quanto avveniva in passato, riporta ora le riduzioni delle autorizzazioni legislative relative alla sola spesa corrente.

A fini conoscitivi, è prescritto un prospetto riepilogativo degli effetti triennali della manovra sui saldi di finanza pubblica. Non è più richiesta, invece, l'indicazione della quota delle nuove o maggiori entrate a legislazione vigente non utilizzabili per la copertura di nuove o maggiori spese, in tal modo destinandole integralmente al miglioramento dei saldi di finanza pubblica<sup>20</sup>.

Accompagna il disegno di legge di stabilità una Nota tecnico-illustrativa, con ampie informazioni sugli effetti sui saldi e sui settori di finanza pubblica e con i conti integrati economico e di cassa delle pubbliche amministrazioni, raccordati con il disegno di legge di bilancio

3.8. *L'impostazione triennale* della manovra finanziaria, nel quadro di un'effettiva programmazione di medio periodo delle politiche, degli obiettivi e delle risorse, è realizzata dalla riforma congiuntamente con le leggi di stabilità e di bilancio, rafforzando l'efficacia degli strumenti e accogliendo le sollecitazioni dell'Unione europea. La legge di stabilità, diversamente dalla finanziaria, contiene norme con effetti finanziari decorrenti dal triennio; dal suo canto, il bilancio decisionale si riferisce allo stesso periodo.

L'introduzione della programmazione triennale di bilancio sconta, nell'ambito del completamento della riforma, l'adozione di accordi triennali fra le amministrazioni di spesa e il Ministero delle economia e delle finanze. Con tale innovativo strumento dovranno essere

---

<sup>20</sup> Si riporta il comma 4 dell'art. 11 della precedente legge n. 468/1978 : "4. La legge finanziaria indica altresì quale quota delle nuove o maggiori entrate per ciascun anno compreso nel bilancio pluriennale non può essere utilizzata per la copertura di nuove o maggiori spese."